SociedadeS 2019

Manual Práctico



Agencia Tributaria
MINISTERIO DE HACIENDA
www.agenciatributaria.es

SociedadeS

2019

Manual Práctico



Agencia Tributaria

MINISTERIO DE HACIENDA

www.agenciatributaria.es

Advertencia

Esta edición del Manual Práctico de Sociedades 2019 se cerró el día 26 de junio de 2020 en base a la normativa del Impuesto sobre Sociedades publicada hasta dicha fecha con efectos para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2019.

Cualquier modificación posterior en las normas del Impuesto sobre Sociedades aplicables a estos períodos impositivos deberá ser tenida en cuenta.

NIPO.: 186-20-005-2

ISBN.: 978-84-121956-2-0

Depósito legal: M-17354-2020

Impreso en: Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado



PRESENTACIÓN

La Agencia Estatal de Administración Tributaria pone a su disposición el Manual práctico para la declaración del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a los contribuyentes por este impuesto que obtengan rentas sujetas al mismo mediante establecimiento permanente y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, elaborado por el Departamento de Gestión Tributaria.

Este Manual no sólo está concebido para facilitar la cumplimentación de los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades, sino también para la propia divulgación del Impuesto. La estructura del mismo, orientada a dicho fin, se ha realizado distinguiendo dos partes: una primera, referida a cuestiones generales de cumplimentación, y la segunda, que examina detenidamente el contenido de cada página de los modelos de declaración. Se han incluido ejemplos para clarificar aquellas cuestiones que revisten especial complejidad y facilitar su comprensión, así como esquemas relativos a la liquidación del Impuesto. Además, y bajo el epígrafe de «Informa», se han incluido en algunos capítulos ciertas puntualizaciones relacionadas con la aplicación del Impuesto, que se han considerado relevantes. Por último, se acompaña al final del documento un apéndice normativo que contiene la Ley y el Reglamento del Impuesto, así como otras normas relacionadas con el mismo.

La presentación electrónica es obligatoria para todos los contribuyentes del Impuesto, no siendo posible ya la presentación de la declaración en papel en ningún supuesto.

Por último, recordarle que en todas las Delegaciones y Administraciones de la Agencia Tributaria existe un servicio de información para atender las consultas que desee hacer sobre éste u otros impuestos; o, si lo prefiere, para las cuestiones básicas ponemos a su disposición un teléfono de información tributaria (901 33 55 33 o 91 554 87 70) al que puede llamar para resolver sus dudas sin necesidad de desplazarse a nuestras oficinas. Puede acudir, también, a la página web de la Agencia Tributaria (www.agenciatributaria.es), en la que encontrará amplia información tributaria.

Departamento de Gestión Tributaria

Indice general

Capítulo 1. Cuestiones generales

Capítulo 2. Identificación, caracteres de la declaración y modelo de estados de cuentas

Capítulo 3. Administradores y participaciones directas

Capítulo 4. Estados contables del modelo 200: balance, cuenta de pérdidas y ganancias, y estado de cambios en el patrimonio neto. Aplicación de resultados

Capítulo 5. Liquidación del Impuesto sobre Sociedades: Base imponible

Capítulo 6. Liquidación del Impuesto sobre Sociedades: Deuda tributaria

Capítulo 7. Cumplimentación de los modelos 200 de las entidades que forman parte de un grupo que tributa en régimen de consolidación fiscal

Capítulo 8. Operaciones con personas o entidades vinculadas. Comunicación del importe neto de la cifra de negocios. Bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social del personal investigador

Capítulo 9. Regímenes tributarios especiales (I)

Capítulo 10. Regímenes tributarios especiales (II)

Capítulo 11. Régimen fiscal de las cooperativas

Capítulo 12. Régimen fiscal de Canarias

Capítulo 13. Régimen de tributación conjunta a la Administración del Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o Comunidad Foral de Navarra

Anexo I. Modelo 200

Anexo II. Modelo 202

Apéndice normativo

Capítulo 1. Cuestiones generales

Modelo 200

Sumario

Principales abreviaturas normativas

En este Manual Práctico se hace referencia entre otros, a los artículos de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante LIS), del Real Decreto 634/2015, de 10 de julio por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, RIS), del Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (en adelante, TRLIRNR), y del Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (en adelante, RIRNR).

Asimismo, se hace referencia a algunos artículos del derogado Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprobó el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, RDL 4/2004).

Principales novedades en el ámbito de la liquidación del Impuesto sobre Sociedades en 2019

En relación con el Impuesto sobre Sociedades no ha habido importantes modificaciones normativas para los períodos impositivos iniciados en 2019. No obstante, algunas modificaciones normativas que se recogen a continuación, que tuvieron efectos una vez iniciado el período impositivo 2018, pueden constituir para determinados contribuyentes, dependiendo de la fecha de inicio de su período impositivo, una novedad en su declaración del Impuesto.

1. Incorporación de un nuevo supuesto de gasto no deducible

El **Real Decreto-ley 17/2018, de 8 de noviembre**, por el que se modifica el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 10 de noviembre de 2018, **añade un nuevo apartado m) al artículo 15 de la LIS**. Este apartado regula un **nuevo supuesto de gasto fiscalmente no deducible** estableciendo que no tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible la deuda tributaria del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad **Actos Jurídicos Documentados**, **documentos notariales**, en los supuestos a que se refiere el párrafo segundo del artículo 29 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, es decir, cuando se trate de **escrituras de préstamo con garantía hipotecaria**.

2. Modificaciones en el Régimen Fiscal de Canarias.

La Ley 8/2018, de 5 de noviembre, por la que se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, c**on efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 7 de noviembre de 2018** introdujo varias modificaciones en la regulación normativa del Régimen fiscal de Canarias, alguna de las cuales se enumeran a continuación:

- **Reserva para inversiones en Canarias (RIC)**
  - **Se modifica el apartado 1 del artículo 27 de la Ley 19/1994**, indicando que se considerarán **beneficios no distribuidos** los destinados a nutrir las reservas, excluida la de carácter legal, no teniendo la consideración de beneficio no distribuido el que derive de la transmisión de elementos patrimoniales cuya adquisición hubiera determinado la materialización de la reserva para inversiones dotada con beneficios de períodos impositivos a partir de 1 de enero de 2007. En caso de elementos patrimoniales que solo parcialmente se hubiesen destinado a la materialización de la reserva a partir de dicha fecha, se considerará beneficio no distribuido la parte proporcional del mismo que corresponda al valor de adquisición que no hubiera supuesto materialización de dicha reserva.

    Además, se modifican las inversiones en las que las cantidades destinadas a la reserva para inversiones en Canarias deberán materializarse y la determinación de ciertos elementos que se entienden situados y utilizados en el archipiélago canario.
  - **Se modifica el apartado 8 del artículo 27 de la Ley 19/1994, en relación con el mantenimiento de los elementos patrimoniales en los que se materializa la RIC**, estableciendo que si la permanencia de dichos elementos es inferior a cinco años (anteriormente, se hacía referencia a la vida útil), no se considerará incumplido este requisito cuando se proceda a la adquisición de otro elemento patrimonial que lo sustituya por su valor neto contable, con anterioridad (se añade como novedad) o en el plazo de seis meses desde su baja en el balance.
  - **Se modifica el apartado 12 del artículo 27 de la Ley 19/1994, en relación a las incompatibilidades para la aplicación del beneficio de la RIC**, estableciendo que los activos usados y el suelo no pueden haberse beneficiado anteriormente de este régimen por dotaciones realizadas con beneficios de períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2007. Asimismo, se añade que se considerará apta la inversión que recaiga en activos usados que solo parcialmente se hubiesen beneficiado del régimen de la reserva para inversiones en Canarias en la parte proporcional correspondiente.

- **Zona Especial Canaria**
  - **Se modifica la letra c) del apartado 5 del artículo 44 de la Ley 19/1994**, estableciendo que para la determinación de la base imponible correspondiente a operaciones realizadas efectiva y materialmente en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria (ZEC), s**e consideran situados en la ZEC**, las aplicaciones informáticas, los derechos de propiedad industrial, que no sean meros signos distintivos del contribuyente o de sus productos, y los derechos de propiedad intelectual, en la medida que hayan sido creados con medios de la entidad situados en el ámbito de la ZEC, siempre que su explotación económica se dirija, realice, contrate, distribuya, organice y facture desde el referido ámbito.
  - **Se modifica el apartado 6 del artículo 44 de la Ley 19/1994**, para introducir modificaciones en la regulación del **tipo de gravamen especial de la ZEC**.
- **Se modifica la disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994, en relación a los límites de las deducciones por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo se artes escénicas y musicales realizadas en Canarias**:
  - El importe de la deducción por gastos realizados en Canarias por producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales a que se refiere el artícu-

lo 36.2 de la LIS, **pasa de 4,5 a 5,4 millones de euros** cuando se trate de producciones realizadas en Canarias.

- En cuanto al importe mínimo de gasto que establece el artículo 36.2 de la LIS, en el caso de ejecución de servicios en post-producción o animación de una producción extranjera, los gastos realizados en Canarias deberán ser **superiores a 200.000 euros**.

• **Se modifica la disposición adicional cuarta de la Ley 19/1994, que modifica el artículo 94 de la Ley 20/1991**, para establecer que en las **islas de La Palma, La Gomera y El Hierro**, el tope mínimo del 80 por ciento se incrementará al 100 por cien y el diferencial mínimo pasará de 35 a 45 puntos porcentuales cuando la normativa comunitaria de ayudas de estado así lo permita y se trate de inversiones contempladas en la Ley 2/2016, de 27 de septiembre y demás leyes de medidas para la ordenación de la actividad económica de estas islas.

  Por lo tanto, el **límite conjunto** de la deducción por inversiones en Canarias se establece para estas Islas, en el **70 por ciento** de la cuota líquida del período impositivo, que **se eleva al 100 por cien** cuando el importe de la deducción por actividades de investigación y desarrollo, que corresponda a gastos e inversiones efectuados en el propio período impositivo, exceda del 10 por ciento de dicha cuota líquida.

• **Se añade un nuevo artículo 94 bis en la Ley 20/1991**, para mejorar en Canarias los incentivos vinculados a la **creación de empleo** que se establezcan por la normativa fiscal, mediante el **incremento del 30 por ciento** sobre las cuantías deducibles tanto de las **deducciones por creación de empleo** del artículo 37 de la LIS, como de la **deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad** del artículo 38 de la LIS.

• **Se añade el apartado 3 del artículo 26 de la Ley 19/1994**, para incluir en el cálculo de la bonificación correspondiente a los **rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias**:

  - Los importes de las ayudas derivadas del **régimen específico de abastecimiento**, establecido en virtud del artículo 3.1.a) del Reglamento (UE) n.º 228/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo.
  - Los importes de las **ayudas a los productores** derivadas del Programa Comunitario de Apoyo a las Producciones Agrarias de Canarias, establecido en virtud del artículo 3.1.b) del Reglamento (UE) n.º 228/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo.

3. Novedades en la cumplimentación del modelo 200

Además de las novedades normativas, con el objetivo de que la Agencia Tributaria disponga de mayor información que permita, en ejercicios futuros, poder ayudar a los contribuyentes en su obligación de autoliquidar el Impuesto y pueda mejorar la identificación de los contribuyentes y la caracterización de la declaración, se ha hecho necesario modificar el modelo 200, introduciendo las siguientes modificaciones en su cumplimentación:

a) **Como novedad funcional** de mayor calado, este año se ofrecerán para el Modelo 200 de los períodos impositivos que se inicien entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2019, **datos fiscales**.

   Estos datos fiscales tendrán **carácter informativo** y su objetivo es asistir en la correcta cumplimentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades.

b) En la línea de poder seguir avanzando tanto con las mejoras experimentadas en la campaña de Sociedades 2018 con la sustitución del programa de ayuda PADIS por el formulario

Sociedades Web, como en la asistencia vía datos fiscales, se **ha hecho necesario modificar el Modelo 200 con el objetivo de que la Agencia Tributaria disponga de mayor información que permita, en ejercicios futuros, poder ayudar a los contribuyentes en su obligación de autoliquidar el Impuesto sobre Sociedades.**

A estos efectos, el cambio más importante introducido en el modelo 200 para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2019 es el **«Cuadro de detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por Impuesto sobre Sociedades)»** de la página 19 del modelo 200.

Este cuadro que excepcionalmente para esta campaña tendrá carácter voluntario para todos los ajustes de las páginas 12 y 13 del modelo 200, incorpora un desglose que deriva de la información contable y fiscal del contribuyente. La razón de que este cuadro detalle sea voluntario para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2019 es debido a la situación epidemiológica que ha generado una crisis sanitaria en España como consecuencia del COVID-19 y que puede implicar dificultades para los contribuyentes en la implementación de los desarrollos informáticos y funcionales necesarios, si bien, la finalidad de este desglose es que en periodos impositivos siguientes sea obligatorio. Esta modificación va dirigida a facilitar la cumplimentación de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por Impuesto sobre Sociedades) en ejercicios futuros al conocer si las correcciones fiscales practicadas son permanentes, temporarias con origen en el ejercicio o en ejercicios anteriores, así como el saldo pendiente a fin de ejercicio de cada uno de los ajustes. Esta información, una vez cumplimentada, se agrupará en el **cuadro resumen** contenido en las páginas 26 bis a 26 sexies del modelo 200, que también será de cumplimentación voluntaria para períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2019.

c) **Con el objetivo de mejorar la identificación de los contribuyentes y la caracterización de la declaración**, y poder asistir de una forma más personalizada en la cumplimentación del modelo, se han introducido los siguientes **nuevos caracteres** en la página 1 del modelo 200:

- **Clave [00078] «Diócesis, provincia religiosa o entidad eclesiástica que integra entidades menores de ellas dependientes»**.

  La finalidad de esta marca es identificar a aquellas **entidades eclesiásticas** que, **previa solicitud, obtuvieron el reconocimiento** como contribuyente del Impuesto sobre Sociedades con ámbito más amplio al correspondiente al de su propia personalidad jurídica, en cuyo caso englobará las actividades y rendimientos de las entidades inferiores que de ese contribuyente dependan.

- **Clave [00079] «Entidad ZEC en consolidación fiscal»**, relacionado con la novedad que se introdujo con efectos para períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2018 por la Ley 8/2018, de 5 de noviembre, por la que se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, que permitía a las **sucursales de la Zona Especial Canaria (ZEC) de entidades con residencia fiscal en España** que aplican el **tipo de gravamen especial** de esta zona, formar parte de un **grupo fiscal** que aplique el régimen de consolidación fiscal previsto en la LIS. Este carácter permitirá identificar a las entidades que presenten dos modelos 200:

  - un modelo 200, en el que **marcarán** la clave [00079] y declararán la parte de base imponible a la que se le va a aplicar el tipo de gravamen de la Zona Especial Canaria, y

- otro modelo 200, por la parte de la base imponible que no tributa al tipo especial y que va a aplicar el régimen especial de consolidación, en el que estas entidades **no marcarán** la clave [00079] «Entidad ZEC en consolidación fiscal», pero **sí deberán marcar** las claves [00009] «Entidad dominante de grupo fiscal» o [00010] «Entidad dependiente de grupo fiscal», según sea el caso.

- **Clave [00080] «Uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas»** que deberán marcar las uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas que, de acuerdo a lo dispuesto en el **artículo 79 de la Ley 27/1999**, de 16 de julio, de Cooperativas, estén formadas por cooperativas de cualquier tipo y clase que constituyan sociedades, agrupaciones, consorcios y uniones entre sí, o con otras personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, formalizando convenios o acuerdos, para el mejor cumplimiento de su objeto social y para la defensa de sus intereses.

  Según se establece en el artículo 36.b) de la Ley 20/1990 este tipo de entidades aplicarán el régimen tributario especial de las **entidades parcialmente exentas** regulado en el Capítulo XIV del Título VII de la LIS.

- Adicionalmente, se **han añadido los caracteres «Filial grupo multinacional» y «Sociedad matriz última grupo multinacional»** para poder conocer el ámbito de los contribuyentes que tienen un perfil internacional.

4. Medidas especiales en la presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades 2019 adoptadas con motivo de la situación provocada por el COVID-19

Debido a la situación epidemiológica que ha generado una crisis sanitaria en España como consecuencia del COVID-19, se ha aprobado en el artículo 12 del Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo, por el que se adoptan medidas complementarias en materia agraria, científica, económica, de empleo y Seguridad Social y tributarias para paliar los efectos del COVID-19, una serie de medidas especiales en relación con los plazos y características de la declaración del Impuesto sobre Sociedades 2019. Estas especialidades pueden consultarse en un apartado posterior dentro de este mismo Capítulo.

¿Qué es el Impuesto sobre Sociedades?

El **artículo 31 de la Constitución Española** exige la contribución al sostenimiento de los gastos públicos, de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente.

Una de las manifestaciones más directas y expresivas de la capacidad económica de una persona es la renta global que obtiene durante un determinado período de tiempo.

En este sentido, el sistema tributario español establece el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) para gravar la renta obtenida por una persona física.

Sin embargo, cuando la renta es obtenida por una persona jurídica (sociedad, asociación, fundación, etc.), o un ente sin personalidad jurídica considerado contribuyente por la legislación del Impuesto (fondos de inversión, UTE, fondo de pensiones, etc.), el sistema tributario español establece el Impuesto sobre Sociedades para cumplir con la obligación constitucional de contribuir.

Por este motivo, el Impuesto sobre Sociedades constituye junto al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas un pilar básico en la imposición directa dentro del marco de un sistema

tributario regulador de la obtención de renta como manifestación de la capacidad económica de cada contribuyente.

El Impuesto sobre Sociedades se define como un tributo de carácter directo y naturaleza personal que grava la renta de las sociedades y demás entidades jurídicas:

- **Carácter directo**, porque grava la obtención de la renta como manifestación directa de la capacidad económica del contribuyente.
- **Naturaleza personal**, porque tiene en cuenta determinadas circunstancias particulares de cada contribuyente a la hora de concretar la cuantía de la prestación tributaria que está obligado a satisfacer.

■ ***Informa:***

El Impuesto sobre Sociedades se aplica en todo el territorio español. A estos efectos, el territorio español comprende, además del territorio peninsular, Baleares, Canarias, Ceuta y Melilla, aquellas zonas adyacentes a las aguas territoriales sobre las que España puede ejercer los derechos que le correspondan, referentes al suelo y subsuelo marino, aguas suprayacentes y a sus recursos naturales, de acuerdo con la legislación española y el Derecho internacional.

Lo dispuesto en el apartado anterior se entenderá sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de concierto y convenio económico en vigor, respectivamente, en los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra[1]*, y de lo dispuesto en los tratados y convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno.*

¿Quiénes son los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades?

1. Contribuyentes

Son contribuyentes[2] del Impuesto cuando tengan su residencia en territorio español:

a) Con personalidad jurídica

Se incluyen toda clase de entidades, cualquiera que sea su forma o denominación, excepto las sociedades civiles que no tengan objeto mercantil.

Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2016, las **sociedades civiles** que tengan personalidad jurídica y objeto mercantil han dejado de tributar en el régimen de atribución de rentas y pasan a ser contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades.

En este sentido, la Dirección General de Tributos ha establecido en numerosas consultas los requisitos necesarios para que las sociedades civiles sean consideradas contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades. En concreto, considera que resulta preciso determinar, en primer lugar, en qué casos se considera que la sociedad civil adquiere, desde el punto de

(1) Véase el Capítulo 13 de este Manual en relación al Régimen de tributación conjunta a la Administración del Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o de la Comunidad Foral de Navarra.

(2) La Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades ya no hace referencia al concepto de "sujetos pasivos" utilizado por el anterior Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

vista del Impuesto sobre Sociedades, personalidad jurídica y, en segundo lugar, establecer qué ha de entenderse por objeto mercantil.

En relación con la primera cuestión, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1669 del Código Civil, la sociedad civil tiene personalidad jurídica siempre que los pactos entre sus socios no sean secretos. La sociedad civil requiere, por tanto, una voluntad de sus socios de actuar frente a terceros como una entidad. Para su constitución no se requiere una solemnidad determinada, pero resulta necesario que los pactos no sean secretos. Trasladando lo anterior al ámbito tributario, cabe concluir que para considerarse contribuyente del Impuesto sobre Sociedades, es necesario que la sociedad civil se haya manifestado como tal frente a la Administración tributaria. Por tal motivo, a efectos de su consideración como contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades, las sociedades civiles habrán de constituirse en escritura pública o bien en documento privado, siempre que este último caso, dicho documento se haya aportado ante la Administración tributaria a los efectos de la asignación del número de identificación fiscal de las personas jurídicas y entidades sin personalidad, de acuerdo con el artículo 24.2 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos. Sólo en tales casos se considerará que la entidad tiene personalidad jurídica a efectos fiscales.

Adicionalmente la consideración de contribuyente del Impuesto sobre Sociedades requiere que la sociedad civil tenga un objeto mercantil. A estos efectos, se entenderá por objeto mercantil la realización de una actividad económica de producción, intercambio o prestación de servicios para el mercado en un sector no excluido del ámbito mercantil. Por tanto, quedarán excluidas de ser contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades las entidades que se dediquen a actividades agrícolas, ganaderas, forestales, mineras, pesqueras y de carácter profesional, a las que resulte de aplicación la Ley 2/2007, de sociedades profesionales, por cuanto dichas actividades son ajenas al ámbito mercantil.

Dentro de este apartado se incluyen, entre otras:

- Las sociedades anónimas, de responsabilidad limitada, colectivas, laborales, etc.
- Las sociedades estatales, autonómicas, provinciales y locales.
- Las sociedades cooperativas y las sociedades agrarias de transformación.
- Las sociedades unipersonales.
- Las agrupaciones de interés económico.
- Las agrupaciones europeas de interés económico.
- Las asociaciones, fundaciones e instituciones de todo tipo, tanto públicas como privadas.
- Los entes públicos (Administraciones del Estado, Administración de las Comunidades Autónomas, Corporaciones locales, Organismos Autónomos, etc.).

b) Sin personalidad jurídica

Dentro de este apartado se incluyen las siguientes entidades:

- Los fondos de inversión.
- Las uniones temporales de empresas.
- Los fondos de capital-riesgo, y los fondos de inversión colectiva de tipo cerrado.
- Los fondos de pensiones.

- Los fondos de regulación del mercado hipotecario.
- Los fondos de titulización.
- Los fondos de garantía de inversiones.
- Las comunidades titulares de montes vecinales en mano común.
- Los Fondos de Activos Bancarios.

Los contribuyentes serán gravados por su **renta mundial**, es decir, por la totalidad de la renta que obtengan, con independencia del lugar donde se hubiere producido y cualquiera que sea la residencia del pagador.

Por último, la normativa del Impuesto sobre Sociedades establece que los contribuyentes de este Impuesto se designarán abreviada e indistintamente por las denominaciones sociedades o entidades, términos que también van a ser usados en este Manual.

2. Residencia y domicilio fiscal

La residencia en territorio español determina la sujeción al Impuesto sobre Sociedades. Son residentes en territorio español las entidades en las que concurra alguno de los siguientes requisitos:

- Que se hubiesen constituido conforme a las leyes españolas.
- Que tengan su domicilio social en territorio español.
- Que tengan su sede de dirección efectiva en territorio español.

  Se entenderá que una entidad tiene su sede de dirección efectiva en territorio español cuando en él radique la dirección y control del conjunto de sus actividades.

La Administración tributaria podrá presumir que una entidad radicada en algún país o territorio de nula tributación o calificado como paraíso fiscal(3), tiene su residencia en territorio español cuando:

- sus activos principales, directa o indirectamente, consistan en bienes situados o derechos que se cumplan o ejerciten en territorio español.
- su actividad principal se desarrolle en territorio español.

Esta presunción no tendrá efecto cuando dicha entidad acredite que su dirección y efectiva gestión tienen lugar en aquel país o territorio, así como que la constitución y operativa de la entidad responde a motivos económicos válidos y razones empresariales sustantivas distintas de la gestión de valores u otros activos.

Asimismo, los contribuyentes residentes en territorio español deben disponer de un domicilio fiscal que establezca un punto geográfico a efectos de poder relacionarse con la Administración tributaria.

En este sentido, la normativa del Impuesto establece un orden de prelación para determinar cuál será el **domicilio fiscal** de los contribuyentes:

- El domicilio social, siempre que en él esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de sus negocios.

---

(3) En relación a las definiciones de país o territorio de nula tributación o calificado como paraíso fiscal, véase en el apéndice normativo de este Manual lo dispuesto en los apartados 1, 2 y 3 de la Disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, modificados por la Disposición final segunda de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre.

- Si no se puede aplicar el criterio del domicilio social, se atenderá al lugar en que se realice dicha gestión o dirección.
- En los supuestos en que no pueda establecerse el lugar del domicilio fiscal de acuerdo con los criterios anteriores, prevalecerá aquél donde radique el mayor valor del inmovilizado.

¿Quiénes están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades?

1. Obligados a declarar

Están obligados a presentar la declaración los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades con las especialidades previstas en el **artículo 124 de la LIS**.

A continuación, se analizan algunas **especialidades** en relación con esta obligación:

1.1 Entidades parcialmente exentas: artículos 9.2, 9.3 y 9.4 de la LIS

El artículo 124.3 de la LIS establece que tienen la **obligación de declarar la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas**, las siguientes entidades:

a) Entidades parcialmente exentas del artículo 9.2 de la LIS

- Estas entidades tienen **obligación de declarar por la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas**.
- Las entidades parcialmente exentas del artículo 9.2 de la LIS son aquellas entidades que opten por aplicar el **régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos regulado en el Título II de la Ley 49/2002**, siempre que cumplan una serie de requisitos.

  A estos efectos, se consideran **entidades sin fines lucrativos** según lo establecido en el artículo 2 de la Ley 49/2002:

  - Las **fundaciones**.
  - Las **asociaciones declaradas de utilidad pública**.
  - Las **organizaciones no gubernamentales de desarrollo** a que se refiere la Ley 23/1998, de 7 de julio, de Cooperación Internacional para el Desarrollo, siempre que tengan alguna de las formas jurídicas a que se refieren los párrafos anteriores.
  - Las **delegaciones de fundaciones extranjeras** inscritas en el Registro de Fundaciones.
  - Las **federaciones deportivas** españolas, las federaciones deportivas territoriales de ámbito autonómico integradas en aquéllas, el Comité Olímpico Español y el Comité Paralímpico Español.
  - Las **federaciones y asociaciones de las entidades sin fines lucrativos** a que se refieren los párrafos anteriores.

- **Requisitos:**

  Estas entidades, para aplicar el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos deberán cumplir los requisitos del artículo 3 de la Ley 49/2002:

  - **Perseguir fines de interés general** como los de defensa de los derechos humanos, de fomento de la economía social, de investigación científica, entre otros.

- **Destinar a la realización de dichos fines al menos el 70 por 100 de las rentas e ingresos** a los que hace referencia el artículo 3. 2º de la Ley 49/2002, y el resto de las rentas e ingresos a incrementar la dotación patrimonial o las reservas, en el plazo comprendido entre el inicio del ejercicio en que se hayan obtenido las respectivas rentas e ingresos y los cuatro años siguientes al cierre de dicho ejercicio.
- Que la **actividad** realizada **no consista en el desarrollo de explotaciones económicas ajenas a su objeto o finalidad estatutaria**.
- Que los fundadores, asociados, patronos, representantes estatutarios, miembros de los órganos de gobierno y los cónyuges o parientes hasta el cuarto grado inclusive de cualquiera de ellos **no sean los destinatarios principales de las actividades que se realicen por las entidades**, ni se beneficien de condiciones especiales para utilizar sus servicios.
- Que los cargos de patrono, representante estatutario y miembro del órgano de gobierno **sean gratuitos**, con las excepciones previstas en la Ley 49/2002.
- Que, **en caso de disolución**, su patrimonio se destine en su totalidad a alguna de las entidades consideradas como entidades beneficiarias del mecenazgo a los efectos previstos en los artículos 16 a 25 de la Ley 49/2002, o a entidades públicas de naturaleza no fundacional que persigan fines de interés general, y esta circunstancia esté expresamente contemplada en el negocio fundacional o en los estatutos de la entidad disuelta.
- Que **estén inscritas** en el registro correspondiente.
- Que **cumplan las obligaciones contables** previstas en las normas por las que se rigen o, en su defecto, en el Código de Comercio y disposiciones complementarias.
- Que **cumplan las obligaciones de rendición de cuentas** que establezca su legislación específica. En ausencia de previsión legal específica, deberán rendir cuentas antes de transcurridos seis meses desde el cierre de su ejercicio ante el organismo público encargado del registro correspondiente.
- Que **elaboren anualmente una memoria económica** en los términos señalados en la Ley 49/2002.

• **Opción al régimen de las entidades sin fines lucrativos**

El artículo 13 de la Ley 49/2002 establece que **las entidades que opten por el régimen fiscal establecido en el Título II** estarán **obligadas a declarar** por el Impuesto sobre Sociedades la **totalidad de sus rentas, exentas y no exentas**.

A estos efectos, el artículo 1.1 del Real Decreto 1270/2003, de 10 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, establece que las entidades **deberán comunicar a la Administración tributaria su opción por dicho régimen a través de la correspondiente declaración censal**.

■ ***A tener en cuenta:***

*Las entidades parcialmente exentas para optar por dicho régimen deberán presentar el **modelo 036** y marcar la **casilla [135]** de la página 1 y las **casillas [651] y [653]** de la página 6 de dicho modelo.*

En cuanto a la **declaración del Impuesto sobre Sociedades**, estas entidades para indicar que han optado por aplicar el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos del Título II

de la Ley 49/2002 en el periodo impositivo de declaración, deberán marcar la **clave [00001] «Entidad sin ánimo de lucro acogida régimen fiscal Título II Ley 49/2002»** de la página 1 del modelo 200.

El régimen fiscal especial se aplicará al período impositivo que finalice con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración censal en que se contenga la opción y a los sucesivos, en tanto que la entidad no renuncie al régimen.

En el supuesto de que las entidades sin fines lucrativos **no opten** por aplicar el régimen fiscal establecido en el Título II de la Ley 49/2002, se acogerán al régimen del Capítulo XIV del Título VII de la LIS que aplican las **entidades parcialmente exentas del artículo 9.3 de la LIS** (obligadas a declarar la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas), salvo cuando cumplan los requisitos establecidos en dicho artículo, en cuyo caso no están obligadas a declarar.

En el caso de que apliquen el régimen de las entidades parcialmente exentas del artículo 9.3 de la LIS, estas entidades no marcarán en la página 1 del modelo 200 la clave [00001] «Entidad sin ánimo de lucro acogida régimen fiscal Título II Ley 49/2002», sino la **clave [00002] «Entidad parcialmente exenta»**.

- **Renuncia al régimen de las entidades sin fines lucrativos**

Las entidades que hayan optado por el régimen fiscal establecido en el Título II de la Ley 49/2002 podrán renunciar a su aplicación. La renuncia, según se establece en el artículo 1.2 del Real Decreto 1270/2003, producirá efectos a partir del periodo impositivo que se inicie con posterioridad a su presentación, que deberá efectuarse con al menos un mes de antelación al inicio de aquél mediante la correspondiente declaración censal.

■ ***A tener en cuenta:***

*La renuncia se efectuará marcando la **casilla [135]** de la página 1 y las **casillas [652] y [654]** de la página 6 del modelo 036.*

En la **declaración del Impuesto sobre Sociedades**, estas entidades para indicar que han renunciado al régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos del Título II de la Ley 49/2002, dejarán de marcar la **clave [00001] «Entidad sin ánimo de lucro acogida régimen fiscal Título II Ley 49/2002»** de la página 1 del modelo 200.

Las entidades sin fines lucrativos que renuncien al régimen fiscal establecido en el Título II de la Ley 49/2002, se acogerán al régimen del Capítulo XIV del Título VII de la LIS que aplican las **entidades parcialmente exentas del artículo 9.3 de la LIS** (obligadas a declarar la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas), salvo cuando cumplan los requisitos establecidos en dicho artículo, en cuyo caso no están obligadas a declarar.

Cuando estas entidades renuncien al régimen fiscal establecido en el Título II de la Ley 49/2002 y apliquen, por tanto, el régimen de las entidades parcialmente exentas del artículo 9.3 de la LIS, no deberán marcar en la página 1 del modelo 200 la clave [00001] «Entidad sin ánimo de lucro acogida régimen fiscal Título II Ley 49/2002», sino la **clave [00002] «Entidad parcialmente exenta»**.

➢ Iglesia Católica y otras iglesias, confesiones y comunidades religiosas

Según lo dispuesto en la disposición adicional novena de la Ley 49/2002, **la Iglesia Católica y otras iglesias, confesiones y comunidades religiosas**, que tengan suscritos

acuerdos de cooperación con el Estado español, podrán aplicar el **régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos** regulado en el Título II de dicha Ley.

A estos efectos, la disposición adicional única del Real Decreto 1270/2003 establece que estas entidades eclesiásticas pueden optar por el régimen de las entidades sin fines lucrativos del Título II de la Ley 49/2002. Esta opción puede ejercitarse tanto a través de la declaración censal como de forma tácita a través de la declaración del Impuesto sobre Sociedades.

Para optar por aplicar el régimen especial de la Ley 49/2002 a través de la **declaración del Impuesto sobre Sociedades** deberán marcar la **clave [00001] «Entidad sin ánimo de lucro acogida régimen fiscal Título II Ley 49/2002»** de la página 1 del modelo 200.

Las entidades eclesiásticas que apliquen el régimen especial de la Ley 49/2002, tienen la condición de **entidades parcialmente exentas del artículo 9.2 de la LIS**, por lo que tienen **obligación de declarar por la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas**.

Tanto en el supuesto de que estas entidades no hayan optado por aplicar el régimen especial de la Ley 49/2002, o habiendo optado, deciden dejar de aplicarlo, se acogerán al régimen del Capítulo XIV del Título VII de la LIS que aplican las **entidades parcialmente exentas del artículo 9.3 de la LIS** (obligadas a declarar la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas), salvo cuando cumplan los requisitos establecidos en dicho artículo, en cuyo caso no están obligadas a declarar.

En el caso de que las entidades eclesiásticas apliquen el régimen de las entidades parcialmente exentas del artículo 9.3 de la LIS, deberán marcar la c**lave [00002] «Entidad parcialmente exenta»** de la página 1 del modelo 200.

Por último, **en relación con la obligación de declarar**, las entidades eclesiásticas tienen la posibilidad de **solicitar previamente el reconocimiento como contribuyente del Impuesto sobre Sociedades a entidades con ámbito más amplio** al de su personalidad jurídica. De este modo una vez reconocido, recaerán sobre el contribuyente con el ámbito más amplio (diócesis o provincia religiosa) todas las obligaciones relativas al tributo, y englobarán las correspondientes a las actividades y rendimientos de las entidades inferiores que de ese contribuyente dependan.

- ***Novedad:***

*En el modelo 200 del ejercicio 2019 se ha incluido una **nueva clave [00078] «Diócesis, provincia religiosa o entidad eclesiástica que integra entidades menores de ellas dependientes»**, para identificar a aquellas entidades eclesiásticas que, **previa solicitud, obtuvieron el reconocimiento** como contribuyente del Impuesto sobre Sociedades con ámbito más amplio al correspondiente al de su propia personalidad jurídica, en cuyo caso englobará las actividades y rendimientos de las entidades inferiores que de ese contribuyente dependan.*

*Además, estas entidades eclesiásticas con un ámbito más amplio (normalmente las diócesis o provincias religiosas) que hayan obtenido el reconocimiento como contribuyente del Impuesto sobre Sociedades, deberán cumplimentar el apartado **«C) Entidades menores dependientes de diócesis, provincia religiosa o entidad eclesiástica integradas en la declaración, previamente autorizadas»** de la página 2 del modelo 200 (véase Capítulo 3 de este Manual), consignando el número de identificación fiscal (NIF) y el nombre o razón social de cada una de las entidades menores que de ellas dependan.*

b) Entidades parcialmente exentas del artículo 9.3 de la LIS

- Estas entidades tienen la **obligación de declarar por la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas, salvo cuando cumplan los siguientes requisitos**, en cuyo caso no tendrán obligación de declarar:
  - Que sus ingresos totales no superen 75.000 euros anuales.
  - Que los ingresos correspondientes a rentas no exentas no superen 2.000 euros anuales.
  - Que todas las rentas no exentas que obtengan estén sometidas a retención.
- Estas entidades **aplican el régimen especial de las entidades parcialmente exentas del Capítulo XIV del Título VII de la LIS**.

  Las entidades que apliquen este régimen deberán marcar **la clave [00002] «Entidad parcialmente exenta»** de la página 1 del modelo 200.
- **Son entidades parcialmente exentas** en los términos previstos en el Capítulo XIV del Título VII de la LIS:
  - Las **entidades e instituciones sin ánimo de lucro** a las que no sea de aplicación el Título II de la Ley 49/2002.
  - Las **uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas**.
  - Los **colegios profesionales, las asociaciones empresariales, las cámaras oficiales, los sindicatos de trabajadores.**
  - Los **fondos de promoción de empleo** constituidos al amparo del artículo veintidós de la Ley 27/1984, de 26 de julio, sobre reconversión y reindustrialización.
  - Las **Mutuas Colaboradoras de la Seguridad Social**, reguladas en el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio.
  - Las **entidades de derecho público Puertos del Estado** y las respectivas de las Comunidades Autónomas, así como las **Autoridades Portuarias**.

c) Entidades parcialmente exentas del artículo 9.4 de la LIS

- Son los **partidos políticos**.
- El artículo 11.3 de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, establece que los partidos políticos vendrán **obligados a presentar la declaración** por el Impuesto sobre Sociedades **con relación a las rentas no exentas**. El artículo 124.3 de la LIS **amplia este alcance y establece que los partidos políticos deben declarar la totalidad de sus rentas, tanto las exentas como las no exentas**.

1.2 Sociedades inactivas

Una entidad que esté inscrita en el Registro Mercantil, aunque no haya comenzado su actividad en el año de su inscripción, al tener personalidad jurídica y tener la condición de contribuyente del Impuesto sobre Sociedades, está obligada a presentar declaración por este Impuesto por el período impositivo correspondiente a dicho año, aun cuando dicha declaración corresponda a una entidad inactiva.

■ ***A tener en cuenta:***

Las sociedades con forma mercantil, en tanto no figuren debidamente inscritas, deberán tributar en el régimen de atribución de rentas *y no en el Impuesto de Sociedades. En ningún caso se consideran sociedades civiles.*

Si la sociedad no se encontrase inscrita en el Registro Público al cierre del ejercicio social, habiendo iniciado la actividad, deberá tributar *y cumplir las obligaciones correspondientes a una entidad en régimen de atribución de rentas.*

Por tanto, ***estas sociedades solo serán contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades*** *si al cierre de su ejercicio social se encuentran inscritas en el Registro público correspondiente.*

1.3 Sociedades en situación de concurso o liquidación

Estas entidades **deberán presentar la declaración** del Impuesto sobre Sociedades **hasta el momento de su extinción**.

A estos efectos, una entidad en situación de liquidación deberá presentar las declaraciones del Impuesto de los períodos impositivos que concluyan durante el proceso de liquidación, así como la declaración correspondiente al último período impositivo, el cual finalizará en la fecha de extinción de la sociedad en liquidación y ello con independencia de que la cuota resulte nula.

■ ***Recuerde:***

La extinción de la entidad se producirá en la fecha en que se inscriba en el Registro Mercantil la escritura pública de extinción y se cancelen los asientos registrales de la sociedad, *quedando obligada dicha entidad a presentar la declaración del Impuesto en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la realización de dicho asiento.*

2. No obligados a declarar

2.1 Entidades totalmente exentas del artículo 9.1 de la LIS

El artículo 124.2 de la LIS establece que no están obligados a declarar las siguientes entidades exentas:

- El **Estado, las Comunidades Autónomas y las entidades locales**.
- Los **organismos autónomos del Estado** y entidades de derecho público de análogo carácter de las Comunidades Autónomas y de las entidades locales.
- El **Banco de España, el Fondo de Garantía de Depósitos de Entidades de Crédito y los Fondos de garantía de inversiones**.
- Las **Entidades Gestoras y Servicios Comunes de la Seguridad Social**.
- El **Instituto de España y las Reales Academias oficiales** integradas en aquél y las instituciones de las Comunidades Autónomas con lengua oficial propia que tengan fines análogos a los de la Real Academia Española.
- Los **organismos públicos** mencionados en las Disposiciones adicionales novena y décima, apartado 1, de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado, así como las entidades de derecho público de análogo carácter de las Comunidades Autónomas y de las entidades locales.

- Las **Agencias Estatales** a que se refieren las Disposiciones adicionales primera, segunda y tercera de la Ley 28/2006, de 18 de julio, de las Agencias estatales para la mejora de los servicios públicos, así como aquellos Organismos públicos que estuvieran totalmente exentos de este Impuesto y se transformen en Agencias estatales.
- El **Consejo Internacional de Supervisión Pública** en estándares de auditoría, ética profesional y materias relacionadas.

2.2 Entidades parcialmente exentas del artículo 9.3 de la LIS

El artículo 124.3 de la LIS establece que **las entidades que aplican el régimen fiscal de las entidades parcialmente exentas** del Capítulo XIV del Título VII de la LIS, **no están obligadas a declarar** cuando cumplan los siguientes requisitos:

- Que sus ingresos totales no superen 75.000 euros anuales.
- Que los ingresos correspondientes a rentas no exentas no superen 2.000 euros anuales.
- Que todas las rentas no exentas que obtengan estén sometidas a retención.

2.3 Comunidades titulares de montes vecinales en mano común

El artículo 112.4 de la LIS establece que **estas comunidades no estarán obligadas a presentar la declaración** por el Impuesto sobre Sociedades en aquellos períodos impositivos en que no obtenga ingresos sometidos a dicho Impuesto, ni incurran en gasto alguno, ni realicen las inversiones y gastos que dan derecho a la reducción en la base imponible especifica aplicable a estos contribuyentes.

La declaración del Impuesto sobre Sociedades

1. Modelos de declaración

Para la declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondiente a los períodos impositivos iniciados dentro del año 2019, se utiliza con carácter general el modelo 200.

Asimismo, existe un modelo de declaración específico para el régimen de consolidación fiscal, el modelo 220.

La presentación de ambas declaraciones debe realizarse obligatoriamente por vía telemática a través de internet utilizando un certificado electrónico reconocido.

2. Modelo 200

El modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades será aplicable, con carácter general, a todos los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades obligados a presentar y suscribir declaración por este impuesto.

En el caso de los **grupos fiscales**, incluidos los de cooperativas, todas las entidades integrantes del grupo, incluso la dominante, tienen que presentar las correspondientes declaraciones individuales en el modelo 200, que será cumplimentado hasta cifrar los importes líquidos teóricos correspondientes a las respectivas entidades (**clave [00592] «Cuota líquida positiva»** de la página 14 del modelo 200).

Las entidades dependientes integrantes de un grupo fiscal no deben cumplimentar el documento de ingreso o devolución.

En el Capítulo 7 de este Manual se recogen instrucciones específicas para la cumplimentación de los modelos 200 de las sociedades integrantes del grupo fiscal.

3. ¿Quiénes deben firmar la declaración del Impuesto sobre Sociedades?

La declaración del Impuesto sobre Sociedades debe ser firmada por la persona o personas que ostenten la representación legal de la entidad declarante.

Cuando la entidad tenga más de un representante, la declaración deberá ser firmada por el número necesario de apoderados con facultades suficientes para actuar en nombre y por cuenta de la entidad.

En todo caso, la persona o personas que firmen la declaración del Impuesto sobre Sociedades, deberán ostentar la representación legal de la entidad declarante en la fecha de presentación de la misma.

4. Conversión a euros de importes expresados en pesetas

En los casos en que deban incluirse en la declaración del Impuesto sobre Sociedades importes monetarios que, por haberse generado en períodos anteriores a 2002, vengan expresados en pesetas (deducciones pendientes de aplicación, bases imponibles negativas pendientes de compensar ...), deberá hacerse constar estos importes en euros, expresados con dos decimales, aplicando la regla de conversión que se expone a continuación:

4.1 Regla de conversión

Para efectuar la conversión de pesetas a euros debe dividirse el importe monetario en pesetas entre 166,386 (tipo de conversión irrevocable). La cantidad resultante debe redondearse, por exceso o por defecto, al céntimo más próximo. En caso de obtenerse una cantidad cuya última cifra sea exactamente la mitad de un céntimo, el redondeo se efectuará al céntimo superior.

4.2 Regla práctica de redondeo

Una vez efectuada la división del importe en pesetas entre el tipo de conversión, si el tercer decimal de la cantidad obtenida es el número 5 o un número superior, se tomará como segundo decimal el inmediato superior. Por el contrario, si el tercer decimal es el número 4 o un número inferior, el segundo decimal de la cantidad obtenida no se modificará.

Ejemplos:

a) Importe a convertir: 1.270.000 pesetas.
1º) División entre el tipo de conversión: 1.270.000 ÷ 166,386 = 7.632,85372567
2º) Redondeo al céntimo más próximo: 7.632,85 euros.

b) Importe a convertir: 65.732 pesetas.
1º) División entre el tipo de conversión: 65.732 ÷ 166,386 = 395,05727645
2º) Redondeo al céntimo más próximo: 395,06 euros.

c) Importe a convertir: 506.766 pesetas.
1º) División entre el tipo de conversión: 506.766 ÷ 166,386 = 3.045,72500090
2º) Redondeo al céntimo más próximo: 3.045,73 euros.

5. Período impositivo y devengo

5.1 Período impositivo

5.1.1 Regla general

El período impositivo al que se haga referencia en la declaración del Impuesto sobre Sociedades deberá coincidir con el ejercicio económico de la entidad, sin que en ningún caso pueda exceder de doce meses.

Salvo en los casos en que se declare otro período distinto, el período impositivo se entenderá referido al año natural.

5.1.2 Reglas especiales

Aunque no haya finalizado el ejercicio económico, el período impositivo concluirá en todo caso:

a) Cuando la entidad se extinga.

La extinción de la entidad se producirá cuando tenga lugar el asiento de cancelación en el Registro Mercantil, quedando obligada dicha entidad a presentar la declaración del Impuesto en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la realización de dicho asiento.

b) Cuando tenga lugar un cambio de residencia de la entidad residente en territorio español al extranjero.

c) Cuando se produzca la transformación de la forma jurídica de la entidad y ello determine la no sujeción al Impuesto sobre Sociedades de la entidad resultante.

d) Cuando se produzca la transformación de la forma societaria de la entidad, o la modificación de su estatuto o de su régimen jurídico, y ello determine la modificación de su tipo de gravamen o la aplicación de un régimen tributario distinto.

5.1.3 Resumen

La duración del período impositivo puede ser:

a) Igual a doce meses

- coincidente con el año natural
- no coincidente con el año natural

b) Inferior a doce meses

En cualquier caso, los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades deberán presentar una declaración independiente por cada período impositivo.

Ejemplo:

La Sociedad Anónima "X", que se dedica a la comercialización de cereales, tiene fijado en sus estatutos el ejercicio social coincidente con el año natural.

Con el propósito de ajustar el ejercicio económico al calendario de las campañas de comercialización del cereal, la Junta General de accionistas, constituida válidamente al efecto, acuerda el día 19 de abril de 2019 modificar el ejercicio social de la entidad, que pasará a iniciarse el día 1 de junio de cada año y se cerrará el 31 de mayo del año siguiente.

Ejemplo (continuación)

En consecuencia, el 31 de mayo de 2019 se produce el cierre del ejercicio en curso (que había comenzado el día 1 de enero anterior), iniciándose el día 1 de junio de 2019 el primero de los ejercicios ajustados a la modificación acordada por la Junta General.

En este supuesto hay dos períodos de imposición, ambos iniciados dentro del mismo año natural de 2019:

1º.- Del 1 de enero de 2019 al 31 de mayo de 2019.

2º.- Del 1 de junio de 2019 al 31 de mayo de 2020.

Por lo tanto, la Sociedad Anónima "X" tendrá que presentar dos declaraciones del Impuesto sobre Sociedades, una por cada uno de los períodos impositivos mencionados.

5.2 Devengo

El Impuesto sobre Sociedades se devenga el último día del período impositivo.

Presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades

1. Plazo para presentar la declaración

A diferencia de lo que sucede con otras figuras impositivas, la declaración del Impuesto sobre Sociedades no tiene un plazo de presentación único para todos los contribuyentes, sino que cada contribuyente tiene su propio plazo, en función de la fecha en que concluya su período impositivo.

La declaración se presentará en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo.

Con carácter general, cuando se trate de contribuyentes cuyo ejercicio económico coincida con el año natural, el plazo de presentación de la declaración queda fijado en los veinticinco primeros días naturales del mes de julio.

En el caso en que el período impositivo no coincida con el año natural y finalice un mes que tenga 30 días, el plazo de los 6 meses debe computarse de fecha a fecha. Es decir, si el período impositivo finaliza el 30 de junio, el plazo de seis meses concluiría el 30 de diciembre del mismo año. A partir de esta fecha se computarán los 25 días naturales, por lo que el plazo empezará a computar el 31 de diciembre y concluirá el 24 de enero del año siguiente.

- ***Importante:***

En los casos en que el último día del plazo de presentación de la declaración sea inhábil, dicho plazo se entenderá prorrogado al primer día hábil siguiente.

De conformidad con el artículo 30 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, no son días hábiles los sábados, los domingos ni los declarados festivos.

Ejemplo:

Para una entidad que tributa por el régimen general del Impuesto sobre Sociedades, cuyo período impositivo esté comprendido entre el 1 de enero de 2019 y el 31 de diciembre de 2019, el plazo de presentación de la declaración será del 1 al 25 de julio de 2020, siempre que este último día no coincida con algún día inhábil. En 2020, el 25 de julio es sábado, por lo que el último día para presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades será el **27 de julio de 2020**, que es el primer día hábil siguiente.

No obstante, los contribuyentes cuyo plazo de declaración se hubiera iniciado con anterioridad a la entrada en vigor de la Orden HAC/565/2020, de 12 de junio, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2019 deberán presentar la declaración dentro de los 25 días naturales a la fecha de entrada en vigor de la citada Orden, salvo que opten por presentar la declaración utilizando los modelos y formas de presentación contenidos en la Orden HAC/554/2019, de 26 de abril, por la que se aprueban los modelos de declaración aplicables a los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2018, en cuyo caso el plazo de presentación será el general expuesto en el segundo párrafo anterior de este apartado.

Ejemplo:

El período impositivo de una entidad está comprendido entre el 1 de enero y el 31 de julio de 2019.

El plazo de presentación de la declaración será el de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a 31 de julio de 2019, fecha de conclusión del período impositivo. Así, el plazo de presentación sería el período comprendido entre el 1 y el 25 de febrero de 2020. Dado que a 1 de febrero de 2020 no había entrado en vigor la Orden del Ministro de Hacienda aprobando los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondientes a períodos impositivos iniciados dentro de 2019, esta entidad podrá:

- Esperar a la entrada en vigor de la citada Orden a efectos del cómputo del plazo de los 25 días naturales siguientes a esa fecha de entrada en vigor.
- Presentar la declaración en el plazo general de presentación (1 al 25 de febrero de 2020), utilizando para ello los modelos de declaración y las formas de presentación del Impuesto sobre Sociedades aprobados para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2018.

2. Medidas especiales en la presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades 2019 adoptadas con motivo de la situación provocada por el COVID- 19

2.1 Plazos de formulación y aprobación de las cuentas anuales para la presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades 2019, modificados por el Real Decreto-ley 19/2020

El Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo, por el que se adoptan medidas complementarias en materia agraria, científica, económica, de empleo y Seguridad Social y tributarias para paliar los efectos del COVID-19, modifica los apartados 3 y 5 del artículo 40 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19, de modo que el **plazo de tres meses para formular las cuentas anuales** y demás documentos legalmente obligatorios que quedó suspendido hasta que finalizara el estado de alarma, **comenzará a contarse desde el 1 de junio de 2020**.

Además, se reduce de tres a dos meses el plazo que se había establecido en el Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, para que se reúna la junta general ordinaria para aprobar las cuentas del ejercicio anterior, a contar desde que finalice el plazo para formular las cuentas anuales, de modo que las entidades no cotizadas deberán tener las cuentas aprobadas antes del 1 de noviembre de 2020.

2.2 Plazos para la presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades 2019

2.2.1 Plazo general para la presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades 2019

El artículo 124 de la LIS establece que la declaración del Impuesto sobre Sociedades se presentará en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión del período impositivo.

Con carácter general, cuando se trate de contribuyentes cuyo ejercicio económico coincida con el año natural, el plazo de presentación de la declaración queda fijado en los veinticinco primeros días naturales del mes de julio. En 2020, el 25 de julio es sábado, por lo que el último día para presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades será el **27 de julio de 2020**, que es el primer día hábil siguiente.

2.2.2 Plazo para la presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades 2019: cuentas anuales no aprobadas.

Según lo dispuesto en el artículo 12.1 del Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo, los contribuyentes que se ajusten, para la formulación y aprobación de las cuentas anuales del ejercicio, a lo dispuesto en los artículos 40 y 41 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, deberán presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades 2019 en el plazo general de presentación establecido en el artículo 124.1 de la LIS.

Si a la finalización de ese plazo de presentación indicado en el artículo 124.1 de la LIS, las **cuentas anuales no hubieran sido aprobadas** por el órgano correspondiente, la declaración del Impuesto sobre Sociedades se realizará con las cuentas anuales disponibles.

A estos efectos, se entenderá por cuentas anuales disponibles:

a) Para las **sociedades anónimas** cotizadas, las cuentas anuales auditadas a que se refiere la letra a) del aparado 1 del artículo 41 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo.

b) Para el **resto de contribuyentes**, las cuentas anuales auditadas o, en su defecto, las cuentas anuales formuladas por el órgano correspondiente, o a falta de estas últimas, la contabilidad disponible llevada de acuerdo con lo previsto en el Código de Comercio o con lo establecido en las normas por las que se rijan.

- **Régimen de consolidación fiscal**

  Lo dispuesto en el artículo 12.1 del Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo, también se aplicará a las entidades que apliquen el régimen especial de consolidación fiscal regulado en el Capítulo VI del Título VII de la LIS, ya que en este régimen es el grupo el que ostenta la consideración de contribuyente y por lo tanto, todos los apartados del artículo 12 del Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo, son plenamente aplicables en relación con el régimen especial de consolidación fiscal.

  ➢ Cumplimentación del modelo 200

  - En el caso de que la declaración del Impuesto sobre Sociedades se presente en el **plazo general de presentación previsto en el art. 124.1 de la LIS** sin que se hayan aprobado las cuentas anuales, se deberá marcar en la página 1 del modelo 200, la nueva clave **«Declaración correspondiente al art. 124.1 LIS sin aprobar cuentas anuales»**.

- **Recuerde:**

  La nueva clave **«Declaración correspondiente al art. 124.1 LIS sin aprobar cuentas anuales»** que se incluye en la página 1 del modelo 200 para la correcta aplicación del Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo, **no estará disponible a partir del 30 de noviembre de 2020**.

➢ Cumplimentación del modelo 220

- En el caso de que la declaración del Impuesto sobre Sociedades se presente en el **plazo general de presentación previsto en el art. 124.1 de la LIS** sin que se hayan aprobado las cuentas anuales, se deberá marcar en el apartado «Real Decreto Ley 19/2020» de la página 1 del modelo 220, la nueva clave **«Declaración correspondiente al art. 75 LIS con alguna entidad integrante del grupo fiscal sin aprobar sus cuentas anuales»**.
- **Recuerde:**

  La nueva clave **«Declaración correspondiente al art. 75 LIS con alguna entidad integrante del grupo fiscal sin aprobar sus cuentas anuales»** del apartado «Real Decreto Ley 19/2020» que se incluye en la página 1 del modelo 220 para la correcta aplicación del Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo, **no estará disponible a partir del 30 de noviembre de 2020**.

2.2.3 Plazo para la presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades 2019: cuentas anuales aprobadas

Según lo dispuesto en el artículo 12.2 del Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo, los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades cuyo plazo para la formulación y aprobación de las cuentas anuales del ejercicio se ajuste a lo dispuesto en los artículos 40 y 41 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, en el caso de que la autoliquidación del Impuesto que deba resultar con arreglo a las cuentas anuales aprobadas por el órgano correspondiente difiera de la ya presentada sin que se hubieran aprobado cuentas anuales, tendrán la obligación de presentar la **nueva declaración del Impuesto** en los términos establecidos en el citado Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo.

Los contribuyentes presentarán una nueva declaración **con plazo hasta el 30 de noviembre de 2020**, que tendrá las siguientes **consecuencias**:

a) La nueva autoliquidación tendrá la consideración de **complementaria** a los efectos previstos en el artículo 122 de la Ley General Tributaria, si de ella resultase una cantidad a ingresar superior o una cantidad a devolver inferior a la derivada de la autoliquidación anterior presentada sin aprobar cuentas anuales.

   La cantidad a ingresar resultante devengará intereses de demora conforme a lo dispuesto en el artículo 26 de la Ley General Tributaria, desde el día siguiente a la finalización del plazo previsto en el artículo 124.1 de la LIS, sin que le resulte de aplicación lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley General Tributaria.

b) **En el resto de casos**, la nueva autoliquidación producirá efectos desde su presentación, sin que resulte de aplicación lo dispuesto en el artículo 120.3 de la Ley General Tributaria, y en los artículos 126 y siguientes del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de

27 de julio, ni se limiten las facultades de la Administración para verificar o comprobar la primera y la nueva autoliquidación.

A los efectos de lo dispuesto en este apartado, no resultará de aplicación respecto de la nueva autoliquidación las limitaciones a la rectificación de las opciones a que se refiere el artículo 119.3 de la Ley General Tributaria.

Si se presenta esta nueva declaración del Impuesto sobre Sociedades como consecuencia de que la autoliquidación difiera por la aprobación de las cuentas anuales más allá del plazo de presentación del artículo 124.1 de la LIS, y fuera del plazo previsto para esta nueva declaración, esta declaración tendrá la consideración de extemporánea con las consecuencias ya previstas en la Ley General Tributaria.

En el caso de que se presente una nueva declaración y resulte una cantidad a devolver como consecuencia de un ingreso efectivo en la autoliquidación anterior en plazo, se devengarán intereses de demora sobre dicha cantidad desde el día siguiente a la finalización del plazo voluntario de declaración a que se refiere el artículo 124.1 de la LIS hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución.

En el caso de devolución de cantidades derivadas de la aplicación del tributo como consecuencia de la aprobación de las cuentas anuales, sin que se haya realizado ningún ingreso efectivo en la primera declaración, se aplicará el artículo 127 de la LIS. A estos efectos el plazo de los 6 meses se contará a partir del día 30 de noviembre de 2020.

- **Régimen de consolidación fiscal**

  Lo dispuesto en el artículo 12.2 del Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo, también se aplicará a las entidades que apliquen el régimen especial de consolidación fiscal regulado en el Capítulo VI del Título VII de la LIS, ya que en este régimen es el grupo el que ostenta la consideración de contribuyente y por lo tanto, todos los apartados del artículo 12 del Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo, son plenamente aplicables en relación con el régimen especial de consolidación fiscal.

  En el caso de que concurra la circunstancia prevista en el artículo 12.2 del Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo, en relación con las cuentas individuales de alguna entidad integrante de un grupo de consolidación fiscal, corresponderá a la entidad representante del grupo fiscal el cumplimiento de las obligaciones tributarias materiales y formales que se deriven del régimen de consolidación fiscal incluida la presentación del modelo 220 derivado de del Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo, respetando en todo caso el plazo límite del 30 de noviembre.

  Las entidades que integren el grupo fiscal estarán igualmente sujetas a las obligaciones tributarias que se derivan del régimen de tributación individual (excepción hecha del pago de la deuda tributaria), es decir, deberán presentar los modelos 200 que se deriven del Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo, respetando, igualmente, el plazo límite del 30 de noviembre.

  Por último, en el caso de que sea necesario presentar una nueva declaración modelo 220 por la existencia de entidades del grupo cuyo plazo para la formulación y aprobación de las cuentas anuales del ejercicio, se ajuste a lo dispuesto en los artículos 40 y 41 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, se recomienda presentarla una vez que se hayan aprobado todas las cuentas individuales de las entidades del grupo y siempre antes del 30 de noviembre de 2020.

➢ Cumplimentación del modelo 200

- Cuando se presente la nueva declaración como consecuencia de la aprobación de las cuentas anuales, deberá marcarse la clave ubicada en la página 1 del modelo 200 que se denomina **«Nueva declaración art. 12.2 RDLey 19/2020»** y deberá cumplimentarse el número de justificante de la declaración anterior, es decir, el número justificante de la declaración en la que se marcó la clave **«Declaración correspondiente al art. 124.1 LIS sin aprobar cuentas anuales»**.
- En el supuesto de que la **nueva declaración** que se presente como consecuencia de la aprobación de las cuentas anuales, tenga la consideración de **declaración complementaria** (nueva declaración de la que resulte una cantidad a ingresar superior o una cantidad a devolver inferior), además de marcar la clave **«Nueva declaración art. 12.2 RDLey 19/2020»**, deberá indicar en la página 1 del modelo 200 que es una declaración complementaria, así como el número de justificante de la declaración anterior.

  Además, deberá cumplimentarse **las claves [00619] y [00620] «Complementaria: Importe ingreso / devolución efectuada de la declaración originaria»** (en el caso de que tribute exclusivamente al Estado o ante una o varias de las Administraciones tributarias forales, respectivamente) de la página 14 bis del modelo 200. Respecto a la cumplimentación de estas claves, véase el Capítulo 6 de este Manual práctico.
- En caso de que se presente la declaración regulada en la letra b) del artículo 12.2 del Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo (nueva declaración de la que resulte una cantidad a devolver mayor o una cantidad a ingresar menor), únicamente deberá marcarse la clave ya mencionada **«Nueva declaración art. 12.2 RDLey 19/2020»** de la página 1 del modelo 200, y cumplimentar el número de justificante de la declaración anterior.

  Además, deberá cumplimentarse las **claves [02311] y [02312] «Nueva declaración art. 12.2.b) RDLey 19/2020 no complementaria: importe que resultó a ingresar / devolución solicitada en la declaración originaria»** (en el caso de que tribute exclusivamente al Estado o ante una o varias de las Administraciones tributarias forales, respectivamente) de la página 14 bis del modelo 200. Respecto a la cumplimentación de estas claves, véase el Capítulo 6 de este Manual práctico.
- En el caso de que se presente la nueva declaración fuera del plazo establecido (30 de noviembre de 2020), esta nueva declaración tendrá el carácter de **extemporánea** con las consecuencias ya previstas en la Ley General Tributaria. En este caso, no se podrá marcar la clave **«Nueva declaración art. 12.2 RDLey 19/2020»** de la página 1 del modelo 200.
- La nueva declaración, tanto si tiene la condición de complementaria (por mayor ingreso o menor devolución respecto de la primera), como en el resto de los casos, deberá presentarse utilizando los modelos aprobados para la declaración del Impuesto (modelo 200), estando disponible con todas sus funcionalidades los formularios web para el caso que sea necesaria la presentación de la citada nueva declaración.
- **Recuerde:**

  Las nuevas claves **«Declaración correspondiente al art. 124.1 LIS sin aprobar cuentas anuales»** y **«Nueva declaración art. 12.2 RDLey 19/2020»** que se incluyen en la página 1 del modelo 200 para la correcta aplicación del Real Decreto-ley

19/2020, de 26 de mayo, **no estarán disponibles a partir del 30 de noviembre de 2020**.

➢ Cumplimentación del modelo 220

- Cuando se presente la nueva declaración como consecuencia de la aprobación de las cuentas anuales, deberá marcarse la clave ubicada en la página 1 del modelo 220 que se denomina **«Nueva declaración art. 12.2 RDLey 19/2020»** y deberá cumplimentarse el número de justificante de la declaración anterior, es decir, el número justificante de la declaración en la que se marcó la clave **«Declaración correspondiente al art. 75 LIS con alguna entidad integrante del grupo fiscal sin aprobar sus cuentas anuales»**.
- En el supuesto de que la nueva declaración que se presente como consecuencia de la aprobación de las cuentas anuales, tenga la consideración de **declaración complementaria** (nueva declaración de la que resulte una cantidad a ingresar superior o una cantidad a devolver inferior), además de marcar la clave **«Nueva declaración art. 12.2 RDLey 19/2020» en el apartado «Real Decreto Ley 19/2020»**, deberá indicar en la página 1 del modelo 220 que es una declaración complementaria, así como el número de justificante de la declaración anterior.

  Además, deberá cumplimentarse las **claves [00619] y [00620] «Complementaria: Importe ingreso / devolución efectuada de la declaración originaria»** (en el caso de que tribute exclusivamente al Estado o ante una o varias de las Administraciones tributarias forales, respectivamente) de la página 9 del modelo 220. Respecto a la cumplimentación de estas claves, véase el Capítulo 6 de este Manual práctico.
- En caso de que se presente la declaración regulada en la letra b) del artículo 12.2 del Real Decreto-ley 19/2020 (nueva declaración de la que resulte una cantidad a devolver mayor o una cantidad a ingresar menor), únicamente deberá marcarse en el apartado «Real Decreto Ley 19/2020» de la página 1 del modelo 220, la clave ya mencionada **«Nueva declaración art. 12.2 RDLey 19/2020»**, y cumplimentar el número de justificante de la declaración anterior.

  Además, deberá cumplimentarse las **claves [01288] y [01289] «Nueva declaración art. 12.2.b) RDLey 19/2020 no complementaria: importe que resultó a ingresar/ devolución solicitada en la declaración originaria»** (en el caso de que tribute exclusivamente al Estado o ante una o varias de las Administraciones tributarias forales, respectivamente) de la página 9 del modelo 220.
- La nueva declaración, tanto si tiene la condición de complementaria (por mayor ingreso o menor devolución respecto de la primera), como en el resto de los casos, deberá presentarse utilizando los modelos aprobados para la declaración del Impuesto (modelo 220). Recuerde que en el caso de que sea necesario presentar una nueva declaración modelo 220, se recomienda presentarla una vez que se hayan aprobado todas las cuentas individuales de las entidades del grupo y siempre antes del 30 de noviembre de 2020.
- **Recuerde:**

  Las nuevas claves **«Declaración correspondiente al art. 75 LIS con alguna entidad integrante del grupo fiscal sin aprobar sus cuentas anuales»** y **«Nueva declaración art. 12.2 RDLey 19/2020»** que se incluyen en la página 1 del modelo 220

para la correcta aplicación del Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo, **no estarán disponibles a partir del 30 de noviembre de 2020**.

2.2.4 Comprobación de las declaraciones presentadas de acuerdo al Real Decreto-Ley 19/2020.

Las autoliquidaciones presentadas de acuerdo con el Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo, podrán ser objeto de verificación y comprobación por la Administración, que practicará, en su caso, la liquidación que proceda. En particular, no se derivará ningún efecto preclusivo de las rectificaciones a las que se refiere la letra b) del artículo 12.2 del Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo.

2.3 Otras especialidades en la presentación de la declaración durante 2020

Para el caso de contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades cuyo **período impositivo no coincida con el año natural,** si su **volumen de operaciones no es superior a 600.000 euros en el año 2019** y el **vencimiento** de esta **autoliquidación** se produce **a partir del 15 de abril** y **hasta el día 20 de mayo de 2020**, el **plazo para su presentación se extenderá hasta el 20 de mayo de 2020**. En el caso de que se domicilie el ingreso el plazo será hasta el 15 de mayo.

Sin perjuicio de lo anterior, el Real Decreto-ley 7/2020, de 12 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes para responder al impacto económico del COVID-19 permite solicitar el aplazamiento de las autoliquidaciones cuyo plazo de presentación e ingreso finalice en el período comprendido entre el 13 de marzo y el día 30 de mayo de 2020, ambos inclusive, por seis meses y no se devengarán intereses de demora durante los primeros cuatro meses.

Esta extensión de plazo no resultará de aplicación a los contribuyentes que formen parte de un grupo fiscal que aplique el régimen especial de consolidación fiscal regulado en el Capítulo VI del Título VII de la LIS, con independencia de su volumen de operaciones.

En caso de contribuyentes cuyo volumen de operaciones sí haya superado la cantidad de 600.000 euros, la autoliquidación del Impuesto de sociedades se presentará en el plazo que le corresponda según sea su periodo impositivo, de forma telemática, no obstante, podrá solicitar el aplazamiento del pago regulado en el mencionado Real Decreto-ley 7/2020.

3. Presentación electrónica de declaraciones a través de Internet

La presentación de las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español (modelo 200), debe realizarse obligatoriamente por vía electrónica, en los términos establecidos en la Orden HAP/2194/2013, de 22 de noviembre, por la que se regulan los procedimientos y las condiciones generales para la presentación de determinadas autoliquidaciones, declaraciones informativas, declaraciones censales, comunicaciones y solicitudes de devolución, de naturaleza tributaria.

La presentación electrónica de las declaraciones por Internet, puede realizarse bien a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria a la que se puede acceder directamente a través de la siguiente dirección electrónica: **«https:/www.agenciatributaria.gob.es»**, o bien desde la página de la Agencia Tributaria en Internet: **«www.agenciatributaria.es»**.

- ***A tener en cuenta:***

Los contribuyentes o las sociedades representantes del grupo fiscal que se encuentren acogidos al ***sistema de cuenta corriente*** *en materia tributaria deberán tener en cuenta el procedimiento establecido en la* ***Orden de 22 de diciembre de 1999****, por la que se establece el procedimiento para la presentación telemática de las declaraciones-liquidaciones que generen deudas o créditos que deban anotarse en la cuenta corriente en materia tributaria.*

En cuanto a la presentación electrónica de las declaraciones en los casos de ***tributación conjunta a la Administración del Estado y a las Diputaciones Forales de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o a la Comunidad Foral de Navarra****, véase el Capítulo 13 de este Manual.*

3.1 ¿Quiénes pueden efectuar la presentación electrónica?

La presentación electrónica por Internet del modelo 200 a través de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria puede ser efectuada:

a) Por los **contribuyentes del Impuesto** o, en su caso, sus **representantes legales**.

b) Por los **representantes voluntarios** de los obligados tributarios con poderes o facultades para presentar electrónicamente en nombre de los mismos, declaraciones y autoliquidaciones ante la Agencia Tributaria o representarles ante ésta, en los términos establecidos en cada momento por la Dirección General de la Agencia Tributaria.

c) Por las personas o entidades que, según lo previsto en el artículo 92 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, ostenten la condición de **colaboradores sociales** en la aplicación de los tributos y cumplan los requisitos y condiciones que, a tal efecto, establezca la normativa vigente en cada momento.

3.2 Condiciones generales para la presentación electrónica

Para poder presentar de forma electrónica por Internet el modelo 200 a través de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria, será necesario que:

a) El contribuyente disponga de **Número de Identificación Fiscal** (NIF).

b) La presentación electrónica se realice utilizando un **certificado electrónico reconocido** emitido conforme a lo establecido en la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de Firma electrónica, y que sea admitido por la Agencia Tributaria conforme a lo dispuesto en la Orden HAP/800/2014, de 9 de mayo, por la que se establecen normas específicas sobre sistemas de identificación y autenticación por medios electrónicos con la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

   Los procedimientos de solicitud, revocación y renovación de dichos certificados electrónicos dependerán de las condiciones establecidas por cada Autoridad de certificación admitida por la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

   En los casos en que la presentación electrónica se realice por apoderados o colaboradores sociales, serán éstos quienes deberán disponer de su certificado electrónico reconocido.

c) El contribuyente o, en su caso, el presentador de la declaración, cumplimente el **formulario de ayuda (Sociedades Web)** mediante el cual se generará el fichero con la declaración a enviar, o efectúe la transmisión de un fichero validado que se hubiera generado con otros medios compatibles.

3.3 ¿Cómo se presenta la declaración?

Una vez realizada la declaración y obtenido el fichero a transmitir elaborado previamente mediante el formulario de ayuda desarrollado por la Agencia Tributaria (Sociedades Web) u otro programa que genere un fichero con el mismo formato, se deberá proceder de la siguiente forma:

a) El resultado de la declaración es a ingresar y el pago no se realiza mediante domiciliación bancaria.

El contribuyente o en su caso, el presentador deberá ponerse en contacto con la Entidad colaboradora, ya sea por vía electrónica (directa o a través de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria) o acudiendo a sus sucursales para realizar el pago de la cuota resultante.

Una vez realizado el ingreso, la Entidad colaboradora proporcionará al obligado tributario o al presentador el recibo-justificante de pago a que se refiere el artículo 3.3 de la Orden EHA/2027/2007, de 28 de junio, en el que deberá figurar el Número de Referencia Completo (NRC) asignado por la entidad colaboradora al ingreso realizado.

En la misma fecha en que se haya realizado el ingreso, el contribuyente o, en su caso, el presentador conectará con la Sede electrónica de la Agencia Tributaria y procederá a:

- Seleccionar el concepto fiscal y el tipo de declaración a transmitir.
- Consignar el Número de Referencia Completo (NRC) asociado al ingreso (excepto en los casos en que no tenga que ingresar la deuda por pertenecer a un grupo fiscal).

■ ***A tener en cuenta:***

No se requerirá la introducción del Número de Referencia Completo (NRC) *cuando el obligado tributario se encuentre acogido al sistema de cuenta corriente en materia tributaria, ni cuando el pago se efectúe en formalización por órganos de la Administración General del Estado.*

- Seleccionar el certificado electrónico reconocido y generar la firma electrónica para poder transmitir a la Agencia Tributaria la declaración.

En los casos en que el presentador sea colaborador social debidamente autorizado, deberá transmitir la declaración usando su propio certificado electrónico reconocido.

Si la declaración es aceptada, la Agencia Tributaria le devolverá en pantalla los datos de la declaración con resultado a ingresar validados con un código seguro de verificación de 16 caracteres, además de la fecha y hora de la presentación. El contribuyente o presentador deberá conservar la declaración aceptada (modelo 200), así como el documento de ingreso (modelo 200 o 206) debidamente validados con el correspondiente código seguro de verificación.

Si la presentación fuese rechazada, se mostrará en pantalla la descripción de los errores detectados para que se proceda a su subsanación.

■ ***A tener en cuenta:***

En los casos en que existan ***dificultades técnicas*** *que impidan efectuar la transmisión electrónica en la misma fecha del ingreso, ésta podrá realizarse hasta el cuarto día natural siguiente al del ingreso, sin que ello suponga una alteración de los plazos de declaración e ingreso previstos reglamentariamente.*

b) El resultado de la declaración es a ingresar y el pago se realiza mediante domiciliación bancaria.

El contribuyente, o en su caso, el presentador deberá conectar con la Sede electrónica de la Agencia Tributaria y acceder al trámite de presentación correspondiente a la autoliquidación que desea transmitir.

Para transmitir la declaración con resultado a ingresar mediante domiciliación bancaria, no será necesario que el contribuyente se ponga en contacto con la Entidad colaboradora para generar un Número de Referencia Completo (NRC).

El contribuyente deberá consignar en la declaración la orden de domiciliación e introducirá el Código Internacional de Cuenta Bancaria (IBAN) de la cuenta en que se domicilie el pago, que deberá reunir los requisitos establecidos en el artículo 2 de la Orden EHA/1658/2009, de 12 de junio, por la que se establecen el procedimiento y las condiciones para la domiciliación del pago de determinadas deudas cuya gestión tiene atribuida la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

En todo caso, la orden de domiciliación deberá referirse al importe total que resulte a ingresar de la autoliquidación cuya presentación electrónica se está efectuando.

A continuación, el contribuyente procederá a transmitir la declaración según el procedimiento recogido en la letra anterior, utilizando su propio certificado electrónico.

Si el presentador es colaborador social debidamente autorizado, será necesario realizar la presentación utilizando su propio certificado electrónico reconocido.

Si la declaración con orden de domiciliación es aceptada, la Agencia Tributaria, devolverá en pantalla los datos de la misma y la codificación de la cuenta de domiciliación validada con un código seguro de verificación, además de la fecha y hora de la presentación.

El contribuyente o el presentador deberán conservar la declaración aceptada y validada con el mencionado código electrónico.

Si la presentación fuera rechazada, se mostrará en pantalla la descripción de los errores detectados con el fin de que se pueda llevar a cabo la posterior subsanación de los mismos, o repitiendo la presentación si el error se hubiese originado por otras causas.

c) **El resultado de la declaración es a ingresar, con solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, o con solicitud de compensación o con reconocimiento de deuda, o con solicitud de pago mediante entrega de bienes del Patrimonio Histórico Español.**

El procedimiento de presentación electrónica de la declaración será el mismo que el expuesto en las letras anteriores, con la particularidad de que, una vez finalizada la misma, el presentador obtendrá además del código seguro de verificación, una clave de liquidación de diecisiete caracteres con la que poder solicitar el aplazamiento o fraccionamiento, o la compensación de la deuda, así como el pago de la deuda mediante entrega de bienes del Patrimonio Histórico Español. Dicha solicitud podrá realizarse bien en el mismo momento en que se obtiene la clave a través del correspondiente enlace habilitado al efecto, o en un momento posterior accediendo a la Sede electrónica de la Agencia Tributaria en Internet, dirección electrónica **«https://www.agenciatributaria.gob.es»** a través de la opción «Procedimientos, Servicios y Trámites (Información y Registro)/Recaudación».

En los casos de declaraciones con resultado a ingresar en los que el contribuyente pretenda realizar un ingreso parcial de la deuda total y al mismo tiempo realizar una solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación de la parte restante de la deuda, o una solicitud de pago de dicha parte mediante entrega de bienes del Patrimonio Histórico Español, deberá obtener el Número de Referencia Completo (NRC) de la forma en que se indica en la letra a) anterior prevista para el caso en que el resultado de la declaración es a ingresar, y el pago no se realiza mediante domiciliación bancaria.

d) El resultado de la declaración es a devolver (tanto con solicitud de devolución como con renuncia a la misma), a compensar o negativas.

El procedimiento para la presentación de estas declaraciones es idéntico al anteriormente indicado para las declaraciones con ingreso, con la salvedad de que no será necesario realizar la fase de comunicación con la Entidad colaboradora para efectuar el ingreso y obtener el Número de Referencia Completo (NRC) asociado al mismo, ni la domiciliación del pago de la deuda en la correspondiente Entidad colaboradora.

4. Documentación que debe presentarse con la declaración

Junto con la declaración del Impuesto, los contribuyentes deberán presentar por vía electrónica a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (dirección electrónica https://www.agenciatributaria.gob.es), los siguientes documentos debidamente cumplimentados:

a) Los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que imputen en su base imponible determinadas rentas positivas obtenidas por entidades no residentes, en los términos establecidos en el **artículo 100 de la LIS** (estos contribuyentes deberán marcar la **clave [00007] «Imputación en base imp. rentas positivas art. 100 LIS»** de la página 1 del modelo 200), presentarán, los siguientes datos relativos a cada una de las entidades no residentes en territorio español:

- Nombre o razón social y lugar del domicilio social.
- Relación de administradores y lugar de su domicilio fiscal.
- Balance, cuenta de pérdidas y ganancias y memoria.
- Importe de la renta positiva que deba ser objeto de imputación en la base imponible.
- Justificación de los impuestos satisfechos respecto de la renta positiva que deba ser objeto de imputación en la base imponible.

b) Los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes (establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español) deberán incluir, en su caso, la memoria informativa a que se refiere el **artículo 18.1.b) del TRLIRN**.

c) Los contribuyentes a quienes les haya sido aprobada una propuesta para la valoración previa de operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas, presentarán el informe al que hace referencia el **artículo 28 del RIS**.

d) Los contribuyentes que realicen operaciones de fusión, escisión, aportación de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea a las que se le aplica el régimen tributario previsto en el Capítulo VII del Título VII, y, que de acuerdo con el **artículo 48 del RIS**, deben presentar una comunicación con el contenido al que se refiere el **artículo 49 de dicho Reglamento**.

e) Los contribuyentes que deban presentar una comunicación de la **materialización** de inversiones anticipadas y de su **sistema de financiación**, realizadas con cargo a dotaciones futuras a la **Reserva para inversiones en Canarias (RIC)**, conforme dispone el **artículo 27.11 de la Ley 19/1994, de 6 de julio**, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

f) Los contribuyentes en los ejercicios en que practiquen la deducción contemplada en la **disposición transitoria decimocuarta de la LIS**, deberán presentar la información a la que hace referencia la **disposición transitoria quinta del RIS**.

Estos documentos, solicitudes o manifestaciones se presentarán a través de internet, para lo cual el declarante o presentador deberá conectarse a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria a la dirección electrónica https://www.agenciatributaria.gob.es y, dentro de la opción de Impuestos y Tasas, a través de Procedimientos, Servicios y Trámites (Información y Registro), seleccionar el concepto fiscal oportuno y el trámite de «Aportación de documentación complementaria» que corresponda según el procedimiento asignado a los modelos.

4.1 Documentación previa a la presentación de la declaración

Previamente a la presentación de la declaración del Impuesto, los contribuyentes deberán presentar por vía electrónica utilizando los formularios específicos que se han definido para ello, la siguiente información adicional:

a) Cuando se haya consignado en la declaración una **corrección al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias**, como disminución, por **importe igual o superior a 50.000 euros** en el apartado correspondiente a «Otras correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias» (clave [00414] de la página 13 del modelo 200), el contribuyente deberá **describir la naturaleza del ajuste realizado** a través del formulario de información adicional de ajustes y deducciones, que figura como Anexo III en la Orden HAC/565/2020, de 12 de junio.

b) Cuando el importe de la **deducción generada en el ejercicio** (con independencia de que se aplique o quede pendiente para ejercicios futuros), sea **igual o superior a 50.000 euros** en las deducciones que se enumeran continuación, se solicitará información adicional a través del formulario de información adicional de ajustes y deducciones que figura como Anexo III en la Orden HAC/565/2020, de 12 de junio.

- **Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios del ejercicio 2019** regulada en el apartado 7 de la disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS (clave [01838] de la página 16 del modelo 200): se deberán identificar los bienes transmitidos y los bienes en los que se materializa la inversión.
- **Deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del ejercicio 2019** regulada en el artículo 35 de la LIS (claves [00798] y [00096] de la página 17 del modelo 200): se deberán identificar las inversiones y gastos que originan el derecho a la deducción.

c) Cuando las **pequeñas y medianas empresas**, apliquen además del régimen de deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica establecida en el artículo 35 de la LIS, la **bonificación en la cotización a la Seguridad Social**, deberán presentar de acuerdo con el artículo 8 del Real Decreto 475/2014, de 13 de junio, sobre bonificacione**s en la cotización a la Seguridad Social,** una **memoria anual de actividades y proyectos** ejecutados e investigadores afectados por la bonificación, cuya información deberá cumplimentarse en el formulario de bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social aprobado al efecto como Anexo IV en la Orden HAC/565/2020, de 12 de junio.

En el apartado correspondiente a la memoria anual de actividades y proyectos ejecutados deberá identificarse el proyecto o actividad, la fecha de inicio y de finalización de éstos, el importe total de los mismos, así como el que corresponda con las cotizaciones bonificadas y con el importe de deducciones en el Impuesto sobre Sociedades.

Asimismo, en el apartado correspondiente a la memoria anual de investigadores, se deberá identificar el proyecto o actividad, los nombres y apellidos de los investigadores, así como los números de identificación fiscal, de afiliación a la Seguridad Social y los importes de cotizaciones bonificadas y deducciones en el Impuesto sobre Sociedades.

d) Los contribuyentes que reúnan los requisitos establecidos en el artículo 101 de la LIS, podrán cumplir con la obligación de la **documentación específica** exigida en el artículo 16.4 del RIS, presentado a través del formulario de operaciones con personas o entidades vinculadas el documento normalizado que figura como Anexo V de la Orden HAP/871/2016, de 6 de junio.

Esta información adicional se deberá recoger en los formularios específicos que se han definido para ello, y que el contribuyente deberá presentar por vía electrónica con anterioridad a la presentación de su declaración del Impuesto sobre Sociedades. Para ello, deberá conectarse a la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet (**https://www.agenciatributaria.gob.es**) y, dentro de la opción de Impuestos y Tasas, a través de Procedimientos, Servicios y Trámites (Información y Registro), seleccionará el concepto fiscal oportuno y los trámites correspondientes del procedimiento asignado a los modelos 200 y 206.

También podrá accederse a la cumplimentación de estos formularios a través de un enlace o "link" que conectará con la Sede electrónica desde el formulario de ayuda (Sociedades web).

Además, cuando el contribuyente presente uno de estos formularios, deberá consignar en el apartado **«Presentación de documentación previa en la sede electrónica»** de la página 21 del modelo 200, el Número de Referencia de Sociedades (NRS) correspondiente a la documentación presentada.

4.2 Modelos de declaración que deben presentarse previamente a la declaración

Previamente a la presentación de la declaración del Impuesto, los contribuyentes deberán presentar, en su caso, los siguientes modelos de declaración:

a) Cuando el contribuyente practique la **reducción correspondiente a la reserva por inversiones en Canarias**, deberá presentar dentro del plazo establecido para la presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades, el **modelo 282** de «Declaración informativa anual de ayudas recibidas en el marco del Régimen Económico y Fiscal de Canarias y otras ayudas de estado, derivadas de la aplicación del Derecho de la Unión Europea», aprobado por la Orden HAP/296/2016, de 2 de marzo.

b) Cuando el contribuyente tenga registrados **activos por impuesto diferido** a los que se refiere el apartado 2 de la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS, y opte por ejercer el derecho de conversión establecido en el artículo 130 de dicha norma respecto de dichos activos, deberá realizar el **pago de la prestación patrimonial** de conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible según lo previsto en la disposición adicional decimotercera de la LIS y a través del **modelo 221**.

Cuando el contribuyente presente cualquiera de estas dos declaraciones, deberá consignar en el apartado **«Presentación de documentación previa en la sede electrónica»** de la página 21 del modelo 200, el número de justificante identificativo de dicha presentación.

Pago de la deuda tributaria del Impuesto sobre Sociedades

El **artículo 125.1 de la LIS** establece que los contribuyentes, al tiempo de presentar su declaración, deberán determinar la deuda correspondiente e ingresarla en el lugar y en la forma determinados por el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.

1. Pago de la deuda tributaria en entidades colaboradoras

El pago de la deuda tributaria a favor del Tesoro Público se podrá realizar en efectivo, mediante adeudo o cargo en cuenta o mediante domiciliación bancaria en cualquiera de las entidades de depósito que actúen como colaboradoras en la gestión recaudatoria (bancos, cajas de ahorro o cooperativas de crédito), sitas en territorio español.

Pago de la deuda tributaria con domiciliación bancaria

Los contribuyentes o las entidades representantes del grupo fiscal cuyo período impositivo coincida con el año natural, podrán realizar el ingreso de la deuda tributaria mediante domiciliación bancaria en la entidad colaboradora sita en territorio español en la que se encuentre abierta a su nombre la cuenta en la que se domicilia el pago.

- **Plazo de domiciliación bancaria**

En los casos en que el período impositivo haya finalizado el 31 de diciembre de 2019, los contribuyentes podrán realizar la domiciliación bancaria entre los días 1 y 22 de julio de 2020, ambos inclusive.

> ■ ***A tener en cuenta:***
>
> *Cuando el último día del plazo para la presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades, de acuerdo con lo establecido por su normativa reguladora, sea inhábil, el plazo de domiciliación bancaria, se ampliará el mismo número de días que resulte ampliado el plazo de presentación de dicha declaración.*

- **Procedimiento de domiciliación bancaria**

La Agencia Tributaria comunicará las órdenes de domiciliación bancaria del contribuyente o de la entidad representante o entidad cabeza de grupo a las diferentes Entidades colaboradoras, las cuales procederán a cargar en cuenta el importe domiciliado el último día del plazo de ingreso en período voluntario y a abonarlo en la cuenta restringida de colaboración en la recaudación de los tributos.

Una vez efectuado el adeudo de la domiciliación, la Entidad colaboradora remitirá al obligado tributario el justificante del ingreso realizado, que servirá como documento acreditativo del ingreso efectuado en el Tesoro Público.

Las personas o entidades que ostenten la condición de colaboradores sociales, podrán dar traslado por vía electrónica de las órdenes de domiciliación que previamente les hubieran comunicado los contribuyentes en cuyo nombre actúan.

Los contribuyentes podrán rectificar o revocar las órdenes de domiciliación previamente transmitidas al presentar electrónicamente autoliquidaciones con resultado a ingresar. Asimismo, los obligados tributarios podrán rehabilitar órdenes de domiciliación previamente revocadas por ellos.

En todo caso, los pagos se entenderán realizados en la fecha de cargo en cuenta de las domiciliaciones, considerándose justificante del ingreso realizado el que a tal efecto expida la entidad de crédito donde se haya domiciliado el pago.

2. Pago de la deuda tributaria mediante entrega de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español

El **artículo 125.2 de la LIS** establece que el contribuyente podrá realizar el pago de la deuda tributaria mediante entrega de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español que estén inscritos en el Inventario General de Bienes Muebles o en el Registro General de Bienes de Interés Cultural, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 73 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español, sin que pueda integrar en la base imponible las rentas positivas o negativas que se pongan de manifiesto con ocasión de dicho pago.

Para realizar el pago de la deuda tributaria mediante entrega de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español, el contribuyente deberá seguir el procedimiento establecido en el artículo 40 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación.

En el artículo 10 de la Orden HAP/2194/2013, de 22 de noviembre, por la que se regulan los procedimientos y las condiciones generales para la presentación de determinadas autoliquidaciones y declaraciones informativas de naturaleza tributaria, se regula el procedimiento para la presentación electrónica de autoliquidaciones con resultado a ingresar, con solicitud de pago mediante entrega de bienes del Patrimonio Histórico Español.

- ***A tener en cuenta:***

  En ningún caso, la presentación electrónica de la autoliquidación tendrá, por sí misma, la consideración de solicitud de pago mediante la entrega de bienes del Patrimonio Histórico Español.

Devoluciones derivadas de la normativa del Impuesto sobre Sociedades

1. ¿Cómo se devuelve?

Si de la autoliquidación practicada resulta que la suma de las retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades es superior a la cuota resultante de dicha autoliquidación, el contribuyente podrá solicitar la devolución del exceso a través del correspondiente documento de ingreso o devolución.

En el caso de que proceda la devolución, ésta se realizará mediante **transferencia bancaria** a la cuenta que el contribuyente indique en el documento de ingreso o devolución, que podrá estar abierta en una entidad de crédito en España o bien en la Unión Europea, en la zona SEPA (Zona Única de Pagos en Euros formada por los 28 países de la UE más Liechtenstein, Islandia y Noruega que forman el Espacio Económico Europeo y San Marino, Suiza y Mónaco) o en el resto de países. No obstante, la Administración tributaria podrá autorizar la realización de dicha devolución mediante cheque cruzado del Banco de España, cuando ésta no pueda realizarse mediante transferencia bancaria.

Cuando el contribuyente no tenga cuenta abierta en ninguna entidad colaboradora situada en territorio español, podrá hacer constar dicha circunstancia en un escrito dirigido al Delegado de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda a su domicilio fiscal, incluyendo dicho escrito junto con la declaración. A la vista del mismo, y previas las pertinentes comprobaciones, el Delegado podrá ordenar la realización de la devolución que proceda mediante cheque cruzado del Banco de España. En el supuesto de contribuyentes adscritos a las Unidades de Gestión de Grandes Empresas o a la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, el escrito se dirigirá al titular de la Delegación Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda al titular de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, respectivamente.

2. ¿Cuándo se devuelve?

Según establece el **artículo 127 de la LIS** cuando la suma de las retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades sea superior al importe de la cuota resultante de la autoliquidación, la Administración tributaria practicará, si procede, liquidación provisional dentro de los 6 meses siguientes al término del plazo establecido para la presentación de la declaración.

Si la declaración se hubiera presentado fuera de plazo, los seis meses a que se refiere el párrafo anterior, se computarán desde la fecha de su presentación.

Cuando de la autoliquidación practicada por el contribuyente o, en su caso, de la liquidación provisional resulte una cantidad a devolver (en este último caso no coincidirá con la cuantía autoliquidada por el contribuyente), la Administración tributaria procederá a devolver de oficio dicha cantidad, sin perjuicio de la práctica de las ulteriores liquidaciones, provisionales o definitivas, que procedan.

Si la liquidación provisional no se hubiera practicado en el plazo de los seis meses anteriormente citados, la Administración tributaria procederá a devolver de oficio el exceso de la cuota liquidada, sin perjuicio de la práctica de las liquidaciones provisionales o definitivas ulteriores que resulten procedentes.

Si transcurrido el plazo de seis meses la Administración tributaria no ordena el pago de la devolución por causas que le sean imputables, ésta deberá aplicar a la cantidad pendiente de devolución, el interés de demora regulado en el artículo 26.6 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, desde la finalización del citado plazo de seis meses hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución, sin necesidad de que el contribuyente lo reclame.

- ***Recuerde:***

*Hay **tres supuestos en los que no se generan intereses de demora a favor de los contribuyentes**:*

- *Cuando se realiza el abono de deducciones I + D + i por insuficiencia de cuota por opción del artículo 39.2 de la LIS (claves [01234], [00083] y [01332] de la página 14 bis del modelo 200).*
- *En el abono de deducciones por producciones extranjeras del artículo 39.3 de la LIS (claves [01200], [01042] y [01333] de la página 14 bis del modelo 200) y,*
- *En el abono por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria regulada en el artículo 130 de la LIS, tal como estable-*

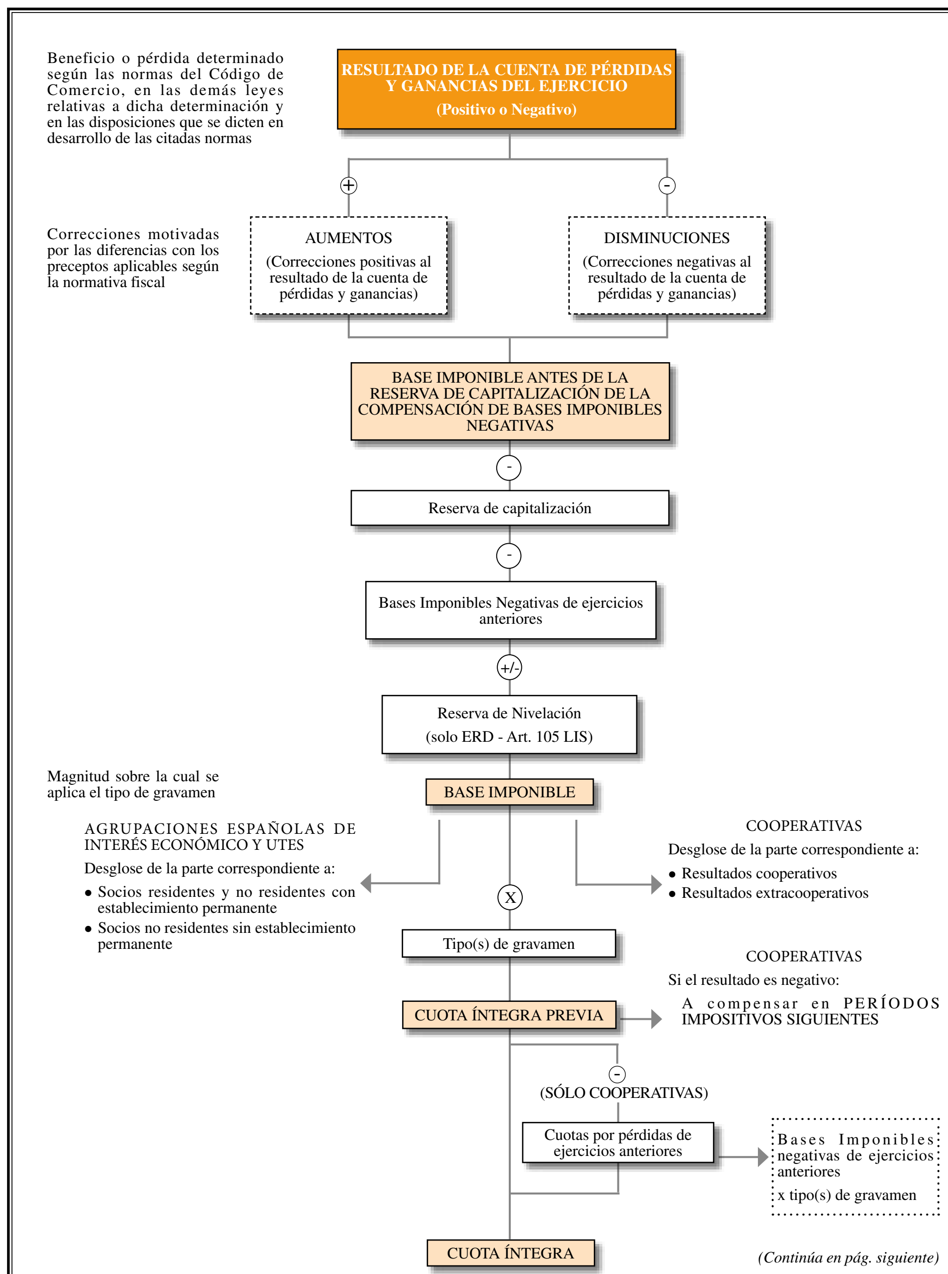
ce el artículo 69 del RIS (claves [00150], [00120] y [01043] de la página 14 bis del modelo 200).

En estos casos, el importe que se devuelva por estos conceptos, no generará intereses de demora frente a los contribuyentes, con independencia de la fecha en que se practique la devolución.

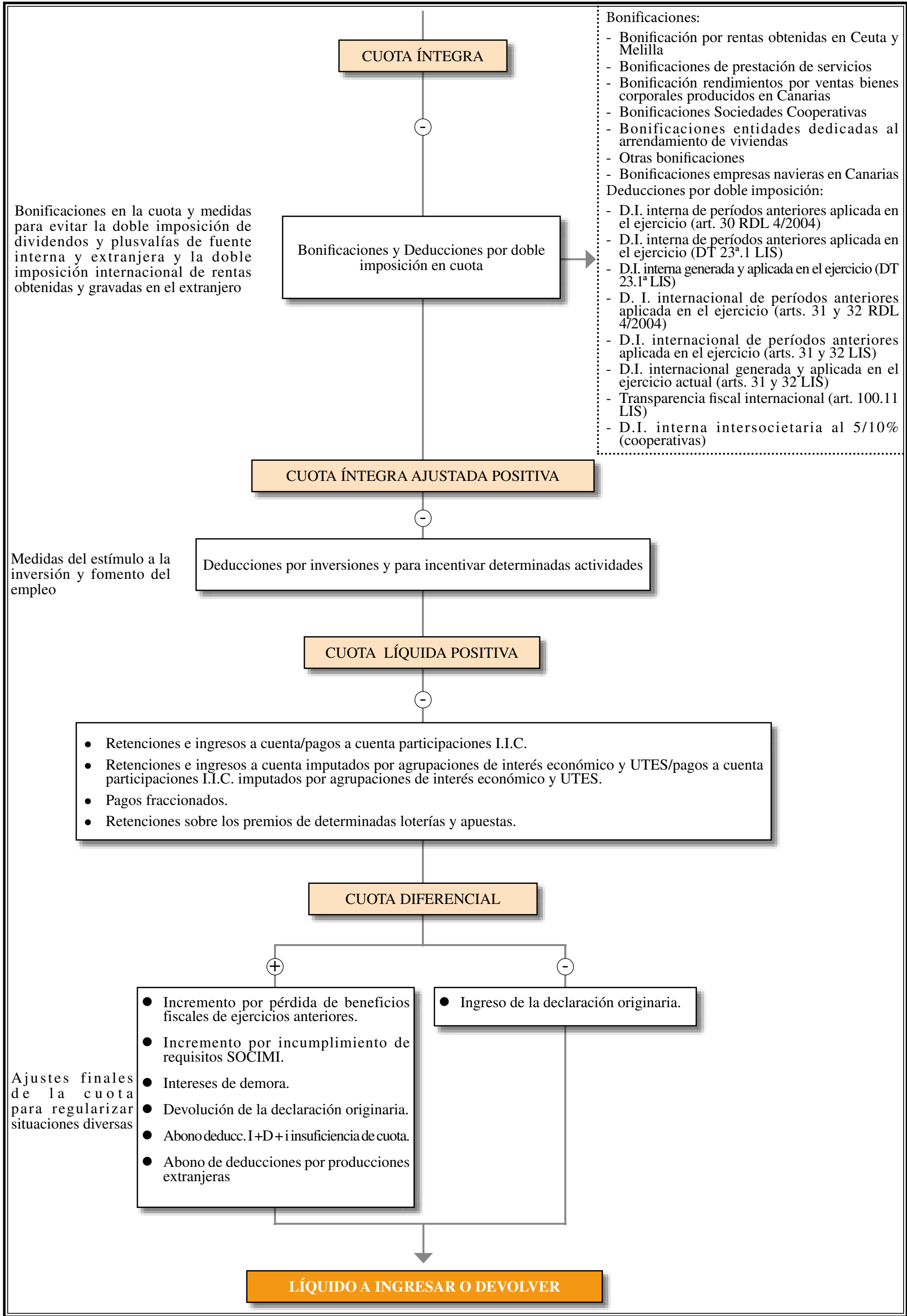
3. Renuncia a la devolución

En el supuesto de que el contribuyente decida renunciar a la devolución resultante de la autoliquidación practicada, deberá marcar la casilla correspondiente en el documento de ingreso o devolución (modelo 200 o 206).

Esquema general de liquidación del Impuesto sobre Sociedades en el método de estimación directa



(Continúa en pág. siguiente)


CUOTA ÍNTEGRA
-
Bonificaciones en la cuota y medidas para evitar la doble imposición de dividendos y plusvalías de fuente interna y extranjera y la doble imposición internacional de rentas obtenidas y gravadas en el extranjero
Bonificaciones y Deducciones por doble imposición en cuota
Bonificaciones:
- Bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla
- Bonificaciones de prestación de servicios
- Bonificación rendimientos por ventas bienes corporales producidos en Canarias
- Bonificaciones Sociedades Cooperativas
- Bonificaciones entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas
- Otras bonificaciones
- Bonificaciones empresas navieras en Canarias
Deducciones por doble imposición:
- D.I. interna de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (art. 30 RDL 4/2004)
- D.I. interna de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (DT 23ª.1 LIS)
- D.I. interna generada y aplicada en el ejercicio (DT 23.1ª LIS)
- D. I. internacional de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (arts. 31 y 32 RDL 4/2004)
- D.I. internacional de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (arts. 31 y 32 LIS)
- D.I. internacional generada y aplicada en el ejercicio actual (arts. 31 y 32 LIS)
- Transparencia fiscal internacional (art. 100.11 LIS)
- D.I. interna intersocietaria al 5/10% (cooperativas)
CUOTA ÍNTEGRA AJUSTADA POSITIVA
-
Medidas del estímulo a la inversión y fomento del empleo
Deducciones por inversiones y para incentivar determinadas actividades
CUOTA LÍQUIDA POSITIVA
-
• Retenciones e ingresos a cuenta/pagos a cuenta participaciones I.I.C.
• Retenciones e ingresos a cuenta imputados por agrupaciones de interés económico y UTES/pagos a cuenta participaciones I.I.C. imputados por agrupaciones de interés económico y UTES.
• Pagos fraccionados.
• Retenciones sobre los premios de determinadas loterías y apuestas.
CUOTA DIFERENCIAL
+
-
Ajustes finales de la cuota para regularizar situaciones diversas
• Incremento por pérdida de beneficios fiscales de ejercicios anteriores.
• Incremento por incumplimiento de requisitos SOCIMI.
• Intereses de demora.
• Devolución de la declaración originaria.
• Abono deducc. I+D+i insuficiencia de cuota.
• Abono de deducciones por producciones extranjeras
• Ingreso de la declaración originaria.
LÍQUIDO A INGRESAR O DEVOLVER

Capítulo 2. Identificación, caracteres de la declaración y modelo de estados de cuentas

Sumario

Período impositivo

En la página 1 del modelo 200 aparece un cuadro relativo al período impositivo en el que se deberá consignar las fechas de inicio y de cierre del período impositivo, sin que en ningún caso pueda exceder de doce meses.

El período impositivo deberá coincidir con el ejercicio económico de la entidad, el cual puede coincidir o no con el año natural, y ser igual o inferior a doce meses.

En este cuadro, se tendrá en cuenta también aquellos supuestos especiales en los que el período impositivo se entiende concluido sin haber finalizado el ejercicio económico, a los que ya se hizo referencia en el Capítulo 1 de este Manual.

Identificación

En el cuadro de la página 1 del modelo 200 relativo a la «**Identificación**», el contribuyente deberá consignar en los campos destinados al efecto, los datos correspondientes a su identificación, es decir, NIF y Apellidos y nombre o razón social.

■ ***A tener en cuenta:***

Este cuadro deberá ser cumplimentado en todo caso por la entidad declarante.

Ejercicio y tipo de ejercicio/Código CNAE (2009) actividad principal

En este cuadro de la página 1 del modelo 200 se deberá cumplimentar los siguientes campos:

- El campo **«Ejercicio»** se cumplimentará automáticamente según las fechas de inicio y cierre del período impositivo objeto de declaración, consignándose los dígitos correspondientes al año de inicio del ejercicio.
- En el campo **«Tipo ejercicio»**, se reflejarán automáticamente los números 1, 2 ó 3, según el siguiente detalle:

  1: Cuando el ejercicio económico de 12 meses de duración, coincida con el año natural.

  2: Cuando el ejercicio económico de 12 meses de duración, no coincida con el año natural.

  3: Cuando el ejercicio económico sea de duración inferior a 12 meses.

Ejemplo:

En el caso de la Cooperativa Agraria «X», cuyo ejercicio económico abarca desde el 1 de junio de 2019 al 31 de mayo de 2020, se cumplimentará el apartado referente al tipo de ejercicio de la siguiente forma:

Tipo ejercicio........................ 2

- En el campo **«Código CNAE (2009) actividad principal»** la entidad declarante deberá consignar el código de cuatro cifras relativo a la Clasificación Nacional de Actividades Económicas (CNAE) que corresponda a su actividad con mayor volumen de operaciones.

■ ***A tener en cuenta:***

En este campo se muestra una tabla con los códigos de la Clasificación Nacional de Actividades Económicas 2009 (CNAE-2009) correspondientes a la lista de actividades estable-

cida por el Real Decreto 475/2007, de 13 de abril (BOE del 28), por el que se aprueba la Clasificación Nacional de Actividades Económicas 2009 (CNAE-2009).

En esta tabla, se deberá buscar con las teclas «flecha arriba» y «flecha abajo» la actividad que corresponda y pulsar «Intro» para que el formulario de cumplimentación consigne automáticamente el código.

En la página web de la Agencia Tributaria se ha incorporado la ***herramienta «Buscador de actividades»*** *que ofrece el epígrafe o epígrafes de las Tarifas de IAE, partiendo de una descripción basada en una o varias palabras significativas de la actividad a realizar. Asimismo, se muestran los códigos nacionales de actividad económica (CNAE) que se corresponden, en su caso, con cada epígrafe.*

Caracteres de la declaración

En este cuadro de la página 1 del modelo 200 se deberá marcar con una «X» los caracteres que procedan, según la naturaleza o el régimen de la entidad declarante o el carácter de la declaración.

1. Tipo de entidad

Clave 00001 Entidad sin ánimo de lucro acogida régimen fiscal Título II Ley 49/2002

Marcarán esta clave las entidades parcialmente exentas que hayan optado por aplicar en el período impositivo objeto de declaración, el régimen fiscal especial de las entidades sin fines lucrativos establecido en el Título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

Para conocer las particularidades de estas entidades, consulte el apartado «¿Quiénes están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades?» del Capítulo 1 de este Manual práctico.

Clave 00002 Entidad parcialmente exenta

Marcarán esta clave las entidades que apliquen en el período impositivo objeto de declaración el régimen tributario especial de las entidades parcialmente exentas regulado en el Capítulo XIV del Título VII de la LIS.

Para conocer las particularidades de estas entidades, consulte el apartado «¿Quiénes están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades?» del Capítulo 1 de este Manual práctico.

Clave 00080 Uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas

Como novedad para el ejercicio 2019, se crea esta clave que deberán marcar las uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas que, de acuerdo a lo dispuesto en el **artículo 79 de la Ley 27/1999**, de 16 de julio, de Cooperativas, estén formadas por cooperativas de cualquier tipo y clase que constituyan sociedades, agrupaciones, consorcios y uniones entre sí, o con otras personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, formalizando convenios o acuerdos, para el mejor cumplimiento de su objeto social y para la defensa de sus intereses.

Según se establece en el artículo 36.b) de la Ley 20/1990 este tipo de entidades **aplicarán el régimen tributario especial de las entidades parcialmente exentas** regulado en el Capítulo XIV del Título VII de la LIS.

Para conocer las particularidades de las entidades parcialmente exentas, consulte el apartado «¿Quiénes están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades?» del Capítulo 1 de este Manual práctico.

El desarrollo del régimen fiscal de las cooperativas se encuentra en el Capítulo 11 de este Manual práctico.

Clave 00003 Sociedad de inversión de capital variable o fondo de inversión de carácter financiero

Marcarán esta clave las **sociedades de inversión de capital variable** reguladas en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva, así como los **fondos de inversión de carácter financiero** previstos en dicha Ley, a los que resulta aplicable el tipo de gravamen del artículo 29.4 de la LIS.

También deberán marcar esta clave los Fondos de Activos Bancarios.

- ***A tener en cuenta:***

Las entidades que marquen esta clave deberán cumplimentar las páginas 44 a 48 del modelo 200 relativas a las Instituciones de inversión colectiva, en lugar de las páginas 3 a 11 de dicho modelo.

Clave 00004 Sociedad de inversión inmobiliaria o fondo de inversión inmobiliaria

Deberán marcar esta clave las sociedades y fondos de inversión inmobiliaria regulados en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva, y que, con el carácter de instituciones de inversión colectiva no financieras, tengan por objeto exclusivo la inversión en cualquier tipo de inmueble de naturaleza urbana para su arrendamiento y les resulte de aplicación el tipo de gravamen del 1 por ciento establecido en el artículo 29.4 de la LIS. La aplicación de dicho tipo de gravamen requerirá que los bienes inmuebles que integren el activo de las mencionadas instituciones de inversión colectiva no se enajenen hasta que no hayan transcurrido tres años desde su adquisición, salvo que, con carácter excepcional, medie autorización expresa de la Comisión Nacional del Mercado de Valores.

También deberán marcar esta clave las sociedades y fondos de inversión inmobiliaria regulados por la Ley de Instituciones de Inversión Colectiva, que desarrollen exclusivamente la actividad de promoción de viviendas para destinarlas a su arrendamiento, y a las que resulte de aplicación el tipo de gravamen del 1 por ciento establecido en el artículo 29.4 de la LIS.

- ***A tener en cuenta:***

Las entidades que marquen esta clave deberán cumplimentar las páginas 44 a 48 del modelo 200 relativas a las Instituciones de inversión colectiva, en lugar de las páginas 3 a 11 de dicho modelo.

Clave 00005 Comunidades titulares de montes vecinales en mano común

Marcarán esta clave las **comunidades titulares de montes vecinales en mano común que estén obligadas a presentar declaración por el Impuesto sobre Sociedades** por haber obte-

nido ingresos sometidos a dicho Impuesto, haber incurrido en algún gasto o haber realizado en el período impositivo objeto de declaración cualquiera de las inversiones y gastos siguientes:

- Inversiones para la conservación, mejora, protección, acceso y servicios destinados al uso social al que el monte esté destinado.
- Gastos de conservación y mantenimiento del monte.
- Financiación de obras de infraestructura y servicios públicos, de interés social.

Clave 00011 Entidad de tenencia de valores extranjeros

Deberán marcar esta clave las entidades que hayan optado por el **régimen tributario especial de las entidades de tenencia de valores extranjeros establecido en el Capítulo XIII del Título VII de la LIS**.

Podrán acogerse a este régimen las entidades cuyo objeto social comprenda la actividad de gestión y administración de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, mediante la correspondiente organización de medios materiales y personales.

Los valores o participaciones representativos de la participación en el capital de la entidad de tenencia de valores extranjeros deberán ser nominativos.

La opción por el régimen de las entidades de tenencia de valores extranjeros deberá comunicarse a la Agencia Estatal de Administración Tributaria. El régimen se aplicará al período impositivo que finalice con posterioridad a dicha comunicación y a los sucesivos que concluyan antes de que se comunique a la Agencia Estatal de Administración Tributaria la renuncia al régimen.

■ ***A tener en cuenta:***

No pueden acogerse a este régimen *las entidades sometidas a los regímenes especiales de las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de uniones temporales de empresas, así como las entidades que tengan la consideración de entidad patrimonial en los términos establecidos en el artículo 5.2 de la LIS.*

Clave 00013 Agrupación de interés económico española o Unión temporal de empresas

Marcarán esta clave las **agrupaciones de interés económico** reguladas por la Ley 12/1991, de 29 de abril, de Agrupaciones de Interés Económico, a las que se les aplica el régimen fiscal especial establecido para dichas agrupaciones en el artículo 43 de la LIS.

Este régimen fiscal **no será aplicable** a las agrupaciones de interés económico en aquellos períodos impositivos en que se realicen actividades distintas de las adecuadas a su objeto o se posean, directa o indirectamente, participaciones en sociedades que sean socios suyos, o dirijan o controlen, directa o indirectamente, las actividades de sus socios o de terceros.

También deberán marcar esta clave las **uniones temporales de empresas** reguladas en la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de empresas y de Sociedades de desarrollo industrial regional, e inscritas en el registro especial del Ministerio de Hacienda, a las que se les aplica el régimen fiscal del artículo 43 de la LIS, excepto en relación con la regla de valoración establecida en el segundo párrafo del apartado 4 del citado artículo.

Este régimen fiscal **no se aplicará** a las uniones temporales de empresas en aquellos períodos impositivos en los que el contribuyente realice actividades distintas a aquéllas en que debe consistir su objeto social.

El desarrollo del régimen tributario especial de las agrupaciones de interés económico españolas y de las uniones temporales de empresas se encuentra en el Capítulo 9 de este Manual práctico.

Clave 00014 Agrupación europea de interés económico

Deberán marcar esta clave las **agrupaciones europeas de interés económico** reguladas por el Reglamento (CEE) nº 2137/1985 del Consejo, de 25 de julio de 1985, a las que se les aplica el régimen fiscal establecido en los artículos 43 y 44 de la LIS.

Este régimen fiscal no será de aplicación en el período impositivo en que la agrupación europea de interés económico realice actividades distintas a las propias de su objeto o las prohibidas en el apartado 2 del artículo 3 del Reglamento CEE 2137/1985, de 25 de julio.

El desarrollo del régimen tributario especial de las agrupaciones europeas de interés económico se encuentra en el Capítulo 9 de este Manual práctico.

Clave 00017 Cooperativa protegida

Marcarán esta clave las **cooperativas que tengan la consideración de fiscalmente protegidas**, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 6 de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.

El desarrollo del régimen fiscal de las cooperativas se encuentra en el Capítulo 11 de este Manual práctico.

Clave 00018 Cooperativa especialmente protegida

Marcarán esta clave las **cooperativas que tengan la consideración de especialmente protegidas**, por cumplir con los requisitos exigidos en el artículo 7 de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.

El desarrollo del régimen fiscal de las cooperativas se encuentra en el Capítulo 11 de este Manual práctico.

Clave 00019 Resto de cooperativas

Deberán marcar esta clave las **cooperativas que no tengan la condición de cooperativa fiscalmente protegidas** por incurrir en alguna de las causas de pérdida de dicha condición establecidas en el artículo 13 de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen fiscal de las Cooperativas.

El desarrollo del régimen fiscal de las cooperativas se encuentra en el Capítulo 11 de este Manual práctico.

Clave 00021 Establecimiento permanente

Marcarán esta clave los **contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan rentas en territorio español mediante establecimiento permanente**

Para conocer las particularidades de estos contribuyentes, consulte el Capítulo 19 de este Manual Práctico.

Clave 00023 Gran empresa

Marcarán esta clave aquellas **entidades que estén obligadas durante el ejercicio 2020 a la presentación mensual de las declaraciones-liquidaciones** por el Impuesto sobre el Valor Añadido y por retenciones a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, **por haber superado su volumen de operaciones**, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, la cantidad de **6.010.121,04 euros durante el año natural anterior a aquel en que se presente la declaración**.

Clave 00024 Entidad de crédito

Deberán marcar esta clave las **entidades de crédito que apliquen las normas de contabilidad del Banco de España**. Estas entidades **tributarán al tipo del 30 por ciento**, según lo dispuesto en el artículo 29.6 de la LIS.

- ***A tener en cuenta:***

Las entidades que marquen esta clave deberán cumplimentar las páginas 27 a 33 del modelo 200 relativas a las Entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España, en lugar de las páginas 3 a 11 de dicho modelo.

Clave 00025 Entidad aseguradora

Deberán marcar esta clave las **entidades aseguradoras a las que resulte de aplicación obligatoria el Plan de Contabilidad de las entidades aseguradoras** aprobado por el Real Decreto 1317/2008, de 24 de julio.

- ***A tener en cuenta:***

Las entidades que marquen esta clave deberán cumplimentar las páginas 34 a 43 del modelo 200 relativas a las Entidades aseguradoras, en lugar de las páginas 3 a 11 de dicho modelo.

Clave 00031 Entidades de capital-riesgo

Marcarán esta clave las **entidades consideradas de capital-riesgo** según lo dispuesto en la Ley 22/2014, de 12 de noviembre, reguladora del régimen jurídico de las entidades de capital-riesgo, **las entidades de inversión colectiva de tipo cerrado y las sociedades gestoras de entidades de inversión de tipo cerrado**.

Clave 00032 Sociedades de desarrollo industrial regional

Marcarán esta clave las **sociedades consideradas de desarrollo industrial regional**, según lo dispuesto en la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre el régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de empresas y de las sociedades de desarrollo industrial regional.

Clave 00036 Sociedad de garantía recíproca o de reafianzamiento.

Marcarán esta clave las **sociedades de garantía recíproca** cuyo régimen jurídico se encuentra regulado en la Ley 1/1994, de 11 de marzo, sobre el Régimen Jurídico de las Sociedades de Garantía Recíproca.

- ***A tener en cuenta:***

Este tipo de sociedades deberán cumplimentar las páginas 49 a 54 del modelo 200 relativas a las Sociedades de garantía recíproca, en lugar de las páginas 3 a 11 de dicho modelo.

También deberán marcar esta clave las **sociedades de reafianzamiento** reguladas en la citada Ley 1/1994.

Clave 00048 Fondo de pensiones Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre

Deberán marcar esta clave los **fondos de pensiones** constituidos e inscritos en los términos establecidos por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, y **que están sujetos al Impuesto sobre Sociedades a un tipo de gravamen cero** según lo dispuesto en el artículo 30 del Real Decreto Legislativo 1/2002.

Clave 00058 Mutua de seguros o Mutualidad de previsión social

Deberán marcar esta clave las **mutuas de seguros generales y las mutualidades de previsión social que tributen al tipo general de gravamen del 25 por ciento** del Impuesto sobre Sociedades establecido en el artículo 29.1 de la LIS.

- ***A tener en cuenta:***

Las entidades que marquen esta clave deberán cumplimentar las páginas 34 a 43 del modelo 200 relativas a las Entidades aseguradoras, en lugar de las páginas 3 a 11 de dicho modelo.

Clave 00060 Fondos o activos de titulización

Deberán marcar esta clave los **fondos de titulización de activos** a los que se les aplica el régimen jurídico establecido en la Ley 5/2015, de 27 de abril, de fomento de la financiación empresarial.

Clave 00066 Entidad patrimonial

Marcarán esta clave las entidades consideradas entidades patrimoniales según lo establecido en el artículo 5 de la LIS.

- **Concepto de Entidad patrimonial**

  Se entiende por entidad patrimonial y que, por tanto, no realiza una actividad económica, aquella en la que más de la mitad de su activo:

  - esté constituido por valores o
  - no esté afecto, en los términos establecidos en el artículo 5.2 de la LIS, a una actividad económica.

■ ***A tener en cuenta:***

Se entenderá por actividad económica *la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.*

En el caso de arrendamiento de inmuebles, se entenderá que existe actividad económica*, únicamente cuando para su ordenación se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y jornada completa.*

En el supuesto de entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades *según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, el concepto de actividad económica se determinará teniendo en cuenta a todas las que formen parte del mismo.*

Hay que tener en cuenta que **el valor del activo, de los valores y de los elementos patrimoniales no afectos a una actividad económica será el que se deduzca de la media de los balances trimestrales del ejercicio de la entidad**, o en caso de que sea dominante de un grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, de los balances consolidados. A estos efectos no se computarán, en su caso, el dinero o derechos de crédito procedentes de la transmisión de elementos patrimoniales afectos a actividades económicas o valores a los que se refiere el párrafo siguiente, que se haya realizado en el período impositivo o en los dos períodos impositivos anteriores.

Además, **no se computarán como valores**:

- Los poseídos para dar cumplimiento a obligaciones legales y reglamentarias.
- Los que incorporen derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades económicas.
- Los poseídos por sociedades de valores como consecuencia del ejercicio de la actividad constitutiva de su objeto.
- Los que otorguen, al menos, el 5 por ciento del capital de una entidad y se posean durante un plazo mínimo de un año, con la finalidad de dirigir y gestionar la participación, siempre que se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no esté comprendida en este apartado. Esta condición se determinará teniendo en cuenta a todas las sociedades que formen parte de un grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

Clave 00078 Diócesis, provincia religiosa o entidad eclesiástica que integra entidades menores de ellas dependientes

Como novedad para el ejercicio 2019, se crea esta clave que deberán marcar aquellas e**ntidades eclesiásticas** que, **previa solicitud**, hayan **obtenido el reconocimiento como contribuyente del Impuesto sobre Sociedades con ámbito más amplio** al correspondiente al de su propia personalidad jurídica, en cuyo caso englobarán las actividades y rendimientos de las entidades inferiores que de ese contribuyente dependan.

Para conocer las particularidades de estas entidades, consulte el apartado «¿Quiénes están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades?» del Capítulo 1 de este Manual práctico.

- ***Recuerde:***

Estas entidades eclesiásticas con un ámbito más amplio (normalmente las diócesis o provincias religiosas) que hayan obtenido el reconocimiento como contribuyente del Impuesto sobre Sociedades, deberán cumplimentar también el apartado ***«C) Entidades menores dependientes de diócesis, provincia religiosa o entidad eclesiástica integradas en la declaración, previamente autorizadas»*** *de la página 2 del modelo 200 (véase Capítulo 3 de este Manual), consignando el número de identificación fiscal (NIF) y el nombre o razón social de cada una de las entidades menores que de ellas dependan.*

2. Regímenes aplicables

Clave 00006 Incentivos entidad de reducida dimensión (Capítulo XI, Título VII LIS)

Deberán marcar esta clave las **entidades de reducida dimensión** que hayan aplicado uno o varios de los incentivos fiscales previstos para dichas entidades en el Capítulo XI del Título VII de la LIS.

El desarrollo del régimen tributario especial de las entidades de reducida dimensión se encuentra en el Capítulo 10 de este Manual práctico.

Clave 00015 Entidad ZEC (sin consolidación fiscal)

Marcarán esta clave las **entidades que apliquen el régimen especial de la Zona Especial Canaria** en los términos establecidos en el Título V de la Ley 19/1994, y **que no formen parte de un grupo fiscal que aplique el régimen de consolidación fiscal** previsto en el Capítulo VI del Título VII de la LIS.

- ***Recuerde:***

Estas entidades deberán marcar también la clave [00029] «Régimen especial Canarias» *de la página 1 del modelo 200.*

El desarrollo del régimen fiscal de Canarias se encuentra en el Capítulo 12 de este Manual práctico.

Clave 00079 Entidad ZEC en consolidación fiscal

Como novedad para el ejercicio 2019, deberán marcar esta clave **las sucursales de la Zona Especial Canaria (ZEC) de entidades con residencia fiscal en España que apliquen el tipo de gravamen especial del 4 por ciento** previsto para esta Zona, **y que**, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2018, **pueden formar parte de un grupo fiscal que aplique el régimen especial de consolidación fiscal** previsto en el Capítulo VI del Título VII de la LIS.

Esta clave permite identificar a las entidades que presenten dos modelos 200, uno en el que marcarán esta clave y declararán la parte de base imponible a la que se le va aplicar el tipo de gravamen de la ZEC, y otro modelo 200, por la parte de la base imponible que no tributa al tipo impositivo especial y que va a aplicar el régimen especial de consolidación fiscal (en este modelo no deberán marcar la clave [00079], pero sí las claves [00009] «Entidad dominante de grupo fiscal» o [00010] «Entidad dependiente de grupo fiscal», según corresponda).

- ***Recuerde:***

Estas entidades deberán marcar también la clave [00029] «Régimen especial Canarias» *de la página 1 del modelo 200.*

El desarrollo del régimen fiscal de Canarias se encuentra en el Capítulo 12 de este Manual práctico.

Clave 00022 Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje

Marcarán esta clave las **entidades que se acojan** en los términos establecidos en el artículo 113 de la LIS **al régimen tributario especial de las entidades navieras en función del tonelaje**, previsto en el Capítulo XVI del Título VII de dicha Ley.

El desarrollo del régimen tributario especial de las entidades navieras en función del tonelaje se encuentra en el Capítulo 10 de este Manual práctico.

Clave 00028 Tributación conjunta Estado/Diput. Cdad. Forales

Marcarán esta clave las **entidades que tributen conjuntamente al Estado y a las Diputaciones Forales** del País Vasco y/o Comunidad Foral de Navarra.

El desarrollo del régimen de tributación conjunta a la Administración del Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o Comunidad Foral de Navarra se encuentra en el Capítulo 13 de este Manual práctico.

Clave 00047 Entidades sometidas a normativa foral

Marcarán esta clave las **entidades que hayan marcado la clave [00028] «Tribut. conjunta Estado/Diput. Cdad. Forales»** y **que les sea de aplicación la correspondiente normativa foral del Impuesto sobre Sociedades** de acuerdo con lo previsto en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, o en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre.

El desarrollo del régimen de tributación conjunta a la Administración del Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o Comunidad Foral de Navarra se encuentra en el Capítulo 13 de este Manual práctico.

Clave 00049 Regímenes especiales de normativa foral

Marcarán esta clave las **entidades que hayan marcado la clave [00028] «Tribut. conjunta Estado/Diput. Cdad. Forales»**, a **las que les sea aplicable la correspondiente normativa foral del Impuesto sobre Sociedades** según lo dispuesto en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, o en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, y **que estando acogidas a algún régimen especial de normativa foral, dicho régimen especial no tenga su equivalente** (con independencia de su denominación) **en la normativa del Estado**.

El desarrollo del régimen de tributación conjunta a la Administración del Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o Comunidad Foral de Navarra se encuentra en el Capítulo 13 de este Manual práctico.

Clave 00035 Aplicación régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores (Capítulo VII, Título VII LIS)

Marcarán esta clave las **entidades que realicen las operaciones a las que les resulte aplicable el régimen tributario especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores** según lo previsto en el Capítulo VII del Título VII de la LIS.

También deberán marcar esta clave las **entidades que,** al amparo de este régimen tributario especial, **realicen operaciones de cambio de domicilio social** de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea.

- ***A tener en cuenta:***

Esta clave solo deberá marcarse si en el período impositivo objeto de declaración, la entidad ha realizado alguna de las operaciones a las que resulta aplicable dicho régimen tributario especial.

El desarrollo del régimen tributario especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social se encuentra en el Capítulo 9 de este Manual práctico.

Clave 00029 Régimen especial Canarias

Marcarán esta clave aquellas **entidades a las que se les aplique el Régimen fiscal especial de Canarias**. En particular, las entidades que apliquen el régimen especial de la Zona Especial de Canarias, las entidades que practiquen las bonificaciones a que se refieren los artículos 26 y 76 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, las entidades que practiquen las deducciones por inversiones en Canarias a que se refiere esta misma Ley, y las entidades que hayan dotado la reserva para inversiones en Canarias contemplada en el artículo 27 de este texto legal y tengan derecho a la reducción de la base imponible por este concepto o, en su caso, hayan incumplido los requisitos que dieron derecho a esta reducción en períodos impositivos anteriores y deban integrar en la base imponible del período impositivo objeto de declaración la reducción de la base imponible indebidamente practicada.

Esta clave se deberá marcar siempre que se cumplimente cualquiera de los apartados del modelo 200 relativos a la reserva por inversiones en Canarias o a las deducciones por inversiones en Canarias previstos en la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias y en la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico Fiscal de Canarias, por estar reguladas en la normativa especial de Canarias y ser exigible por la Comisión Europea la Información sobre beneficios fiscales.

Puede consultar las particularidades del régimen fiscal de Canarias en el Capítulo 12 de este Manual práctico.

Clave 00033 Régimen especial de la minería

Marcarán esta clave las **entidades a las que se les aplique el régimen fiscal especial de la minería**, establecido en el Capítulo VIII del Título VII de la LIS.

Clave 00034 Régimen especial de hidrocarburos

Marcarán esta clave las **entidades a las que se les aplique el régimen fiscal especial de la investigación y explotación de hidrocarburos**, establecido en el Capítulo IX del Título VII de la LIS.

Clave 00038 Entidad dedicada al arrendamiento de viviendas

Marcarán esta clave las **entidades que se acojan** en los términos establecidos en el artículo 48 de la LIS **al régimen tributario especial de las entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas**, previsto en el Capítulo III del Título VII de dicha Ley.

Clave 00046 Entidad en régimen de atribución de rentas constituida en el extranjero con presencia en territorio español

Marcarán esta clave las **entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español**, en los términos establecidos por el artículo 38 del Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

Clave 00012 SOCIMI

Deberán marcar esta clave las **SOCIMI** y las **entidades residentes en territorio español a las que se refiere el artículo 2.1 c) de la Ley 11/2009**, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, tanto en el período impositivo en que dichas entidades hayan optado (mediante la correspondiente comunicación a la que se refiere el artículo 8.1 de la Ley 11/2009) por aplicar el régimen especial, como en los sucesivos períodos en los que sigan aplicando el régimen especial y que concluyan antes de que se comunique la renuncia al régimen.

- ***A tener en cuenta:***

*En el período impositivo en que se opte por aplicar el régimen especial de las SOCIMI, dichas entidades deberán marcar también la **clave [00064] «Régimen fiscal entrada SOCIMI»** de la página 1 del modelo 200.*

Puede consultar las particularidades del régimen tributario especial de las SOCIMI en el Capítulo 10 de este Manual práctico.

Clave 00064 Régimen fiscal entrada SOCIMI

Deberán marcar esta clave las **SOCIMI** y las **entidades residentes en territorio español a las que se refiere el artículo 2.1.c) de la Ley 11/2009**, de 26 de octubre, por la que se regulan las sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, siempre que cumplan los requisitos establecidos en dicha norma, en el **período impositivo en el que hayan optado por aplicar el régimen tributario especial de las SOCIMI** previsto en la citada Ley 11/2009.

Puede consultar las particularidades del régimen tributario especial de las SOCIMI en el Capítulo 10 de este Manual práctico.

Clave 00057 Régimen fiscal salida SOCIMI

Marcarán esta clave aquellas **entidades que estuviesen tributando por el régimen fiscal especial de las SOCIMI y pasen a tributar por un régimen del Impuesto sobre Sociedades distinto**, y que hayan obtenido rentas derivadas de la transmisión de inmuebles o de participaciones en otras entidades poseídos al inicio del período impositivo en que la sociedad pase a tributar por el régimen fiscal distinto al de las SOCIMI, cuando esa transmisión sea realizada en períodos en que es de aplicación ese régimen distinto, **y que según lo dispuesto en el artículo 12.2 de la Ley 11/2009**, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, **deban gravar en el período objeto de declaración, la parte de dicha renta imputable a los períodos impositivos en los que resultó de aplicación el régimen especial de las SOCIMI**.

Puede consultar las particularidades del régimen tributario especial de las SOCIMI en el Capítulo 10 de este Manual práctico.

Clave 00062 Régimen fiscal de operaciones de aportación de activos a sociedades para la gestión de activos (Ley 8/2012)

Marcarán esta clave las **sociedades que realicen operaciones de aportación de activos a sociedades para la gestión de activos a que se refiere el Capítulo II de la Ley 8/2012**, de 30 de octubre, sobre saneamiento y venta de los activos inmobiliarios del sector financiero. Según lo dispuesto en el artículo 8 de la Ley 8/2012, a estas operaciones se les aplicará el **régimen especial** de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social regulado en el **Capítulo VII del Título VII de la LIS**.

Las particularidades de este régimen especial se encuentran en el Capítulo 9 de este Manual práctico.

Clave 00020 Otros regímenes especiales

Deberán marcar esta clave todas aquellas entidades acogidas a un régimen tributario especial de los previstos en el Título VII de la LIS, o en otras normas concordadas, y que no tengan cabida en otras claves del apartado «Caracteres de la declaración» de la página 1 del modelo 200.

3. Otros caracteres

Clave 00007 Imputación en la base imponible de rentas positivas del artículo 100 de la LIS

Marcarán esta clave aquellas **entidades que**, en el período impositivo objeto de la declaración, imputen **en su base imponible la renta positiva obtenida por una o varias entidades no residentes en territorio español**, en cumplimiento y de acuerdo con la **transparencia fiscal internacional** regulada en el artículo 100 de la LIS.

El desarrollo del régimen tributario especial de transparencia fiscal internacional se encuentra en el Capítulo 9 de este Manual práctico.

Clave 00009 Entidad dominante de grupo fiscal

Marcarán esta clave las **entidades que tributen en el Régimen de consolidación fiscal, incluidos los grupos de cooperativas**, establecido en el Capítulo VI del Título VII de la LIS y

en el Real Decreto 1345/1992, de 6 de noviembre, por el que se dictan normas para la adaptación de las disposiciones que regulan la tributación sobre el beneficio consolidado a los grupos de sociedades cooperativas, respectivamente, para indicar si dicha entidad declarante es la entidad dominante o cabeza del grupo fiscal.

Las entidades que marquen esta clave **deberán cumplimentar** también la **clave [00040] «Número de grupo fiscal»** del apartado «Grupo» de la página 1 del modelo 200, al objeto de identificar el grupo fiscal al que pertenecen (para conocer cómo se cumplimenta esta clave, consulte el apartado «Grupo» en este Capítulo 2 del Manual).

En caso de que se marque esta clave se trasladará directamente el NIF de la entidad declarante, consignado en el apartado de identificación, al campo denominado «NIF de la entidad representante/dominante (incluida en el grupo fiscal)», del apartado «Grupo» de la página 1 del modelo 200 destinado a cumplimentar exclusivamente por las entidades que hayan marcado las claves [00009] «Entidad dominante de grupo fiscal» o [00010] «Entidad dependiente de grupo fiscal» (para conocer cómo se cumplimenta este campo, consulte el apartado «Grupo» en este Capítulo 2 del Manual).

Las entidades que marquen la clave [00009] **no deberán cumplimentar** los datos de las páginas 15 a 20 ter, salvo la página 19, en lo relativo a la aplicación de resultados, el detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias, y la página 20 bis, en el apartado de reversión de las pérdidas por deterioro de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades pendientes de reversión.

- ***A tener en cuenta:***

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018, las sucursales de la Zona Especial Canaria (ZEC) de entidades con residencia fiscal en España que aplican el tipo de gravamen especial de esta zona, pueden formar parte de un grupo fiscal que aplique el régimen de consolidación fiscal previsto en la LIS.

En relación a su declaración del Impuesto sobre Sociedades, estas entidades deberán presentar dos modelos 200, uno por la parte de la parte de base imponible a la que se le va a aplicar el tipo de gravamen de la ZEC (en el que no deberán marcar la clave [00009], sino la clave [00079] «Entidad ZEC en consolidación fiscal»), y otro modelo 200 por la parte de la base imponible que no tributa al tipo especial y que va a aplicar el régimen especial de consolidación (en el que deberán marcar la clave [00009], pero no la clave [00079]).

Puede consultar las instrucciones de cumplimentación del modelo 200 para estos casos en los Capítulos 8 y 12 de este Manual práctico.

Clave 00010 Entidad dependiente de grupo fiscal

Marcarán esta clave las **entidades que tributen en el Régimen de consolidación fiscal, incluidos los grupos de cooperativas**, establecido en el Capítulo VI del Título VII de la LIS y en el Real Decreto 1345/1992, por el que se dictan normas para la adaptación de las disposiciones que regulan la tributación sobre el beneficio consolidado a los grupos de sociedades cooperativas, respectivamente, para indicar si dicha entidad declarante es una entidad dependiente dentro del grupo fiscal.

Las entidades que marquen esta clave **deberán cumplimentar la clave [00040] «Número de grupo fiscal»** del apartado «Grupo» de la página 1 del modelo 200, al objeto de identificar el grupo fiscal al que pertenecen (para conocer cómo se cumplimenta esta clave, consulte el apartado «Grupo» en este Capítulo 2 del Manual).

En caso de que se haya marcado la clave [00010], la entidad declarante deberá consignar el NIF de la entidad dominante o representante (en el caso de grupos constituidos solo por entidades dependientes) en el campo denominado **«NIF de la entidad representante/dominante (incluida en el grupo fiscal)»**, del apartado «Grupo» de la página 1 del modelo 200 (para conocer cómo se cumplimenta este campo, consulte el apartado «Grupo» en este Capítulo 2 del Manual).

Además, las entidades que marquen la clave [00010] de la página 1 del modelo 200 deberán consignar en el caso de **grupos cuya entidad dominante resida en el extranjero o estén sometidas a la normativa foral**, el número de identificación de la entidad dominante del grupo al que pertenecen, en el campo **«N.º identificación de la entidad dominante (en el caso de grupos constituidos solo por entidades dependientes)»**, del apartado «Grupo» de la página 1 del modelo 200 (para conocer cómo se cumplimenta este campo, consulte el apartado «Grupo» en este Capítulo 2 del Manual).

Las entidades que marquen la clave [00010] solo deberán cumplimentar en las páginas 15 a 20 ter del modelo 200, los apartados relativos a la aplicación de resultados, al detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias de la página 19, así como el apartado de reversión de las pérdidas por deterioro de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades pendientes de reversión de la página 20 bis.

En el caso de los **grupos de cooperativas**, tampoco deberán cumplimentar el cuadro **«Detalle de compensación de cuotas»** de la página 22 del modelo 200.

- ***A tener en cuenta:***

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018, las sucursales de la Zona Especial Canaria (ZEC) de entidades con residencia fiscal en España que aplican el tipo de gravamen especial de esta zona, pueden formar parte de un grupo fiscal que aplique el régimen de consolidación fiscal previsto en la LIS.

En relación a su declaración del Impuesto sobre Sociedades, estas entidades deberán presentar dos modelos 200, uno por la parte de la parte de base imponible a la que se le va a aplicar el tipo de gravamen de la ZEC (en el que no deberán marcar la clave [00010], sino la clave [00079] «Entidad ZEC en consolidación fiscal»), y otro modelo 200, por la parte de la base imponible que no tributa al tipo especial y que va a aplicar el régimen especial de consolidación (en el que deberán marcar la clave [00010], pero no la clave [00079]).

Puede consultar las instrucciones de cumplimentación del modelo 200 para estos casos en los Capítulos 7 y 12 de este Manual práctico.

Clave 00081 Filial grupo multinacional

Marcarán esta clave las entidades que formen parte de un grupo multinacional, con independencia de su tributación en el Régimen de consolidación fiscal regulado en el Capítulo VI del Título VII de la LIS, para indicar si dicha entidad declarante es una **entidad dependiente dentro del grupo multinacional**.

- ***Recuerde:***

Las entidades que marquen esta clave deberán cumplimentar en el apartado «Grupo» de la página 1 del modelo 200, la información solicitada sobre la sociedad matriz última del grupo multinacional, tanto si ésta es residente en territorio español como si reside en el extranjero (puede consultar en este mismo Capítulo cómo se cumplimenta el apartado «Grupo»).

Clave 00082 Sociedad matriz última grupo multinacional

Marcarán esta clave las entidades que formen parte de un grupo multinacional, con independencia de su tributación en Régimen de consolidación fiscal regulado en Capítulo VI del Título VII de la LIS, para indicar si dicha entidad declarante es la **entidad dominante o cabeza del grupo multinacional**.

Clave 00016 Opción artículo 46.2 LIS

Marcarán esta clave los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que sean **socios o miembros de una entidad sometida al régimen tributario especial de las agrupaciones de interés económico, españolas o europeas (AIE), o de las uniones temporales de empresas (UTE)** regulado en el Capítulo II del Título VII de la LIS, **para indicar que optan porque la imputación a la que se refiere el artículo 46.2 de la LIS, se realice en la misma fecha de finalización del período impositivo** de la entidad participada sometida a este régimen especial.

Esta opción debe realizarse en la primera declaración del Impuesto en que haya de surtir efecto y deberá mantenerse durante tres años.

- *A tener en cuenta:*

  Esta opción solo la pueden ejercer los socios de una AIE o de una UTE que apliquen*, a su vez,* ***el régimen especial de las AIEs o de las UTEs****.*

El desarrollo del régimen tributario especial de las agrupaciones de interés económico y de las uniones temporales de empresas se encuentra en el Capítulo 9 de este Manual práctico.

Clave 00026 Entidad inactiva

Marcarán esta clave aquellos **contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que, en el período impositivo objeto de declaración, no hayan reflejado ningún importe en la cuenta de pérdidas y ganancias** contenida en las páginas 7 y 8 del modelo 200.

Marcarán también esta clave las entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España, entidades aseguradoras, instituciones de inversión colectiva o sociedades de garantía recíproca que no hayan realizado operaciones que, de acuerdo con las normas contables que les sean aplicables, suponga el correspondiente registro de las mismas en su cuenta de pérdidas y ganancias de las páginas 30, 38 a 40, 46 o 51 del modelo 200, respectivamente.

Para conocer las particularidades de las sociedades inactivas, consulte el apartado «¿Quiénes están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades?» del Capítulo 1 de este Manual práctico.

Clave 00027 Base imponible negativa o cero

Marcarán esta clave aquellas **entidades que, a pesar de haber realizado operaciones, su base imponible** (clave [00552] de la página 13 del modelo 200) **es negativa o igual a cero** en el período impositivo objeto de declaración.

Clave 00030 Transmisión elementos patrimoniales arts. 27.2.d) y 77.1 LIS

Marcarán esta clave aquellas **entidades que en el período objeto de declaración deban gravar las rentas derivadas de la transmisión posterior de elementos patrimoniales existentes en el momento de la transformación de la forma societaria o modificación del estatuto**

o régimen jurídico de las entidades en los términos previstos en el artículo 27.2 d) de la LIS, o en el momento de la realización de las operaciones recogidas en el artículo 76 de dicha norma (fusión, escisión, aportación de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea), **según lo dispuesto en el artículo 77.1 de la LIS**.

- ***Recuerde:***

*En el **artículo 27.2 d) de la LIS** se establece que la renta derivada de la transmisión posterior de los elementos patrimoniales existentes en el momento de la transformación de la forma societaria o modificación del estatuto o régimen jurídico de las entidades, se entenderá generada de forma lineal, salvo prueba en contrario, durante todo el tiempo de tenencia del elemento transmitido. **La parte de dicha renta generada hasta el momento de la transformación o modificación se gravará aplicando el tipo de gravamen y el régimen tributario que hubiera correspondido a la entidad de haber conservado su forma, estatuto o régimen originario**.*

*El **artículo 77.1 de la LIS** establece que en las operaciones de fusión, escisión, aportación de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, cuando la entidad adquirente disfrute de la aplicación de un tipo de gravamen o un régimen tributario especial distinto de la transmitente, la renta derivada de la transmisión de elementos patrimoniales existentes en el momento de la operación, realizada con posterioridad a ésta, se entenderá generada de forma lineal, salvo prueba en contrario durante el tiempo de tenencia del elemento transmitido. **La parte de dicha renta generada hasta el momento de realización de la operación será gravada aplicando el tipo de gravamen y el régimen tributario que hubiera correspondido a la entidad transmitente**.*

Clave 00039 Entidad que forma parte de un grupo mercantil (artículo 42 del Código de Comercio)

Deberán marcar esta clave las **entidades que formen parte de un grupo de sociedades** en los términos establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio.

Clave 00043 Obligación Información DT 5ª RIS

Marcarán esta clave los **contribuyentes que conjuntamente con su declaración del Impuesto sobre Sociedades deban presentar** en los ejercicios en que practiquen la deducción a la que hace referencia la disposición transitoria decimocuarta de la LIS, **la información exigida por la disposición transitoria quinta del RIS**.

Clave 00045 Inversiones anticipadas-reserva inversiones en Canarias (artículo 27.11 Ley 19/1994)

Deberán marcar esta clave los **contribuyentes que realicen inversiones anticipadas de futuras dotaciones a la reserva de Canarias**, y que conjuntamente con su declaración del Impuesto sobre Sociedades **deban comunicar su materialización y sistema de financiación** en los términos establecidos en el artículo 27.11 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

▪ ***Recuerde:***

Los contribuyentes que marquen esta clave deberán marcar también la ***clave [00029] «Régimen especial Canarias»*** *de la página 1 del modelo 200.*

Clave 00063 Tipo gravamen reducido para entidades nueva creación (DT 22ª LIS)

Deberán marcar esta clave las **entidades de nueva creación constituidas entre el 1 de enero de 2013 y el 31 de diciembre de 2014, que realicen actividades económicas, y que** según lo establecido en el apartado 1 de la disposición transitoria vigésima segunda de la LIS, **tributan de acuerdo con lo establecido en la disposición adicional decimonovena del RDL 4/2004.**

▪ ***A tener en cuenta:***

La ***disposición adicional decimonovena del RDL 4/2004*** *establecía que las entidades de nueva creación, constituidas a partir de 1 de enero de 2013, que realicen actividades económicas tributarán, en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente, con arreglo a la siguiente escala, excepto si, de acuerdo con lo previsto en el artículo 28 de dicha norma, deban tributar a un tipo inferior:*

- *por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 300.000 euros, al tipo del* ***15 por ciento****.*
- *por la parte de base imponible restante, al tipo del* ***20 por ciento****.*

Clave 00071 Tipo gravamen reducido para entidades de nueva creación (art. 29.1 LIS)

Deberán marcar esta clave las **entidades de nueva creación constituidas a partir del 1 de enero de 2015**, **que realicen actividades económicas y tributen en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente al tipo del 15 por ciento**, en los términos establecidos en el artículo 29.1 de la LIS.

Clave 00070 Compensación bases imponibles negativas para entidades de nueva creación (art. 26.3 LIS)

Marcarán esta clave las **entidades de nueva creación a las que se refiere el artículo 29.1 de la LIS**, **y que** según lo dispuesto en el artículo 26.3 de dicha Ley, **no apliquen el límite del 70 por ciento establecido** en el primer párrafo del artículo 26.1 de la LIS **para la compensación de bases imponibles negativas**.

Según establece el artículo 26.3 de la LIS, **estas entidades de nueva creación no aplicarán dicho límite** en los tres primeros períodos impositivos en que se genere una base imponible positiva previa a su compensación.

Clave 00059 Opciones art. 39.2 y 39.3 LIS

Marcarán esta clave las **entidades a las que resulte de aplicación el tipo de gravamen previsto en el apartado 1 o en el apartado 6 del artículo 29 de la LIS, y que según el artículo 39.2 de dicha norma, pueden optar por excluir del límite del 50 por ciento** establecido en el último párrafo del artículo 39.1 de la LIS, **aplicando en su lugar un descuento del 20 por ciento de su importe a las deducciones por actividades de investigación y desarrollo**

e innovación tecnológica a que se refieren los apartados 1 y 2 del artículo 35 de la LIS. Estas entidades marcarán también esta clave **en los casos en que, por insuficiencia de cuota en la aplicación de las deducciones del párrafo anterior, soliciten su abono a la Administración tributaria en el período objeto de la declaración**, en los términos establecidos en el artículo 39.2 de la LIS.

Además, marcarán esta clave las entidades que **en el caso de insuficiencia de cuota en la aplicación de la deducción por producciones cinematográficas extranjeras** prevista en el artículo 36.2 de la LIS, **soliciten su abono a la Administración tributaria en el período objeto de declaración** en los términos establecidos en el artículo 39.3 de la LIS.

Clave 00065 Bonificación personal investigador (RD 475/2014)

Deberán marcar esta clave las **pequeñas y medianas empresas intensivas en I+D+i que**, de acuerdo con lo dispuesto en el Real Decreto 475/2014, de 13 de junio, sobre bonificaciones en la Cotización a la Seguridad Social del personal investigador, **pueden compatibilizar la bonificación en la cotización a la Seguridad Social** prevista en dicho Real Decreto, **con la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica** del artículo 35 de la LIS.

Puede consultar los requisitos para poder aplicar estas bonificaciones en la cotización de la Seguridad Social del personal investigador en el Capítulo 8 de este Manual práctico.

Clave 00067 Opción régimen transitorio de la reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles (DT 20ª LIS)

Marcarán esta clave los **contribuyentes que** conforme a lo dispuesto en el apartado 3 de la disposición transitoria vigésima de la LIS, **ejercitaron a través de la declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo 2016, las opciones sobre los regímenes transitorios aplicables a las cesiones del derecho de uso o de explotación de activos intangibles** en los términos establecidos en los apartados 2 y 3 de dicha disposición.

Asimismo, marcarán esta clave **aquellos contribuyentes que realicen desde 1 de julio de 2016 hasta 30 de junio de 2021, transmisiones de activos intangibles que previamente hubieran sido objeto de cesiones para las que el contribuyente hubiera ejercitado la opción establecida en los apartados 2 o 3 de la disposición vigésima de la LIS**, y que opten según lo dispuesto en el apartado cuarto de dicha disposición, por aplicar el régimen establecido en el artículo 23 de la LIS, según redacción vigente a 1 de enero de 2015.

- ***A tener en cuenta:***

Esta opción se deberá ejercitar en la declaración correspondiente al período impositivo en que se realizó la transmisión.

Clave 00072 Extinción de entidad

En el último párrafo del artículo 26.1 de la LIS se establece que el límite para la compensación de bases imponibles negativas establecido en dicho apartado no se aplicará en el período impositivo en que se produzca la extinción de la entidad, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración a la que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

A estos efectos, deberán marcar esta clave aquellas **entidades que no apliquen el límite** establecido en el artículo 26.1 de la LIS **para la compensación de bases imponibles negativas en el período impositivo** objeto de declaración **en el que se produzca su extinción.**

Clave 00073 Opción del 0,7% de la cuota íntegra para fines sociales (DA 103ª Ley 6/2018)

Esta clave se utilizará para manifestar expresamente la voluntad de destinar el **0,7 por ciento** de la cuota íntegra del Impuesto sobre Sociedades a **subvencionar actividades de interés general consideradas de interés social**, prevista en la disposición adicional centésima tercera de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para 2018.

- ***A tener en cuenta:***

Pueden utilizar esta clave los contribuyentes cuyo período impositivo finalice a partir del 5 de julio de 2018 (fecha de la entrada en vigor de la citada Ley 6/2018).

Estados de cuentas (Claves 00050 a 00055 y 00061)

Las claves [00050], [00051], [00052], [00053], [00054] y [00055] recogidas en el apartado Estados de Cuentas de la página 1 del modelo 200, no deberán ser marcadas por las entidades que hayan marcado las claves [00003] o [00004] (Instituciones de inversión colectiva), [00024] (entidades de crédito), [00025] (entidades aseguradoras), [00036] (sociedades de garantía recíproca o de reafianzamiento) o [00058] (mutua de seguros o mutualidad de previsión social).

Tampoco deberán marcar las claves [00053], [00054] y [00055] relativas a la Cuenta de Pérdidas y Ganancias, las entidades que hayan marcado la clave [00026] (entidad inactiva).

Todos los contribuyentes a los que sea de aplicación obligatoria el Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, o que apliquen el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre[(1)], deberán marcar dos claves: una clave entre las claves [00050], [00051] y [00052], y otra clave entre las claves [00053], [00054] y [00055]. No obstante, las entidades que marquen las claves [00009] (entidad dominante de grupo fiscal) o [00010] (entidad dependiente de grupo fiscal) de la página 1 del modelo 200, no deberán marcar las claves [00052] y [00055].

Las claves [00075], [00076] y [00077] relativas al Estado de cambios del patrimonio neto, son de cumplimentación voluntaria cuando se marque alguna de las claves [00051] o [00052]. No obstante, la clave [00075] será de cumplimentación obligatoria cuando se marque la clave [00050], y no podrá cumplimentarse cuando se haya marcado alguna de las claves [00051] o [00052].

Por otra parte, y teniendo en cuenta la finalidad de la clave [00061] «Entidades que sin ser Instituciones de inversión colectiva utilicen los estados de cuentas aplicables a éstas», las en-

(1) Estos dos Planes Generales de Contabilidad han sido modificados por el Real Decreto 602/2016, de 2 de diciembre, por el que se modifican el Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre; el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre; las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre; y las Normas de Adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos aprobadas por el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre (BOE del 17).

tidades que marquen esta clave, no deberán marcar las claves [00050] a [00055] ni las claves [00075] a [00077], y viceversa.

Clave 00050 Marcarán esta clave los contribuyentes que hayan utilizado el modelo normal de cuentas para el Balance.

Clave 00051 Marcarán esta clave los contribuyentes que hayan utilizado el modelo abreviado de cuentas para el Balance.

Clave 00052 Marcarán esta clave los contribuyentes que hayan utilizado el modelo PYMES de cuentas para el Balance.

Clave 00075 Marcarán esta clave los contribuyentes que hayan utilizado el modelo normal del Estado de cambios del patrimonio neto.

Clave 00076 Marcarán esta clave los contribuyentes que hayan utilizado el modelo abreviado del Estado de cambios del patrimonio neto. Esta clave es de cumplimentación voluntaria.

Clave 00077 Marcarán esta clave los contribuyentes que hayan utilizado el modelo PYMES del Estado de cambios del patrimonio neto. Esta clave es de cumplimentación voluntaria.

Clave 00053 Marcarán esta clave los contribuyentes que hayan utilizado el modelo normal de cuentas para Pérdidas y ganancias.

Clave 00054 Marcarán esta clave los contribuyentes que hayan utilizado el modelo abreviado de cuentas para Pérdidas y ganancias.

Clave 00055 Marcarán esta clave los contribuyentes que hayan utilizado el modelo PYMES de cuentas para Pérdidas y ganancias.

Clave 00061 Marcarán esta clave aquellas entidades que, sin ser Instituciones de inversión colectiva, utilicen el modelo de cuentas establecido en la Circular 3/2008, de 11 de septiembre, de la Comisión del Mercado de Valores, sobre normas contables, cuentas anuales y estados de información reservada de las instituciones de inversión colectiva.

Las entidades que marquen esta clave deberán cumplimentar las páginas 44 a 48 del modelo 200 relativas a las Instituciones de inversión colectiva, en lugar de las páginas 3 a 11 de dicho modelo.

Personal asalariado (Claves 00041 y 00042)

Clave 00041 Cifra media del personal fijo asalariado

Se consignará en esta clave la cifra media del personal fijo asalariado a cargo del declarante en el período impositivo objeto de declaración. Para calcular esta cifra, se tendrán en cuenta los siguientes criterios:

- Si en el período impositivo no ha habido movimientos en la plantilla, se deberá indicar la semisuma del personal fijo asalariado al principio y al final del mismo.

- Si ha habido movimientos, se deberá calcular la suma de la plantilla en cada uno de los meses del ejercicio y dividir por el número total de meses que contiene el mismo.
- Si hubo regulación temporal de empleo o de jornada, se deberá incluir como personal fijo el personal afectado por dicha regulación, pero solo en la proporción que corresponda a la fracción del período impositivo o jornada del período impositivo efectivamente trabajada.

En los casos en que la cifra media de personal fijo asalariado no sea un número entero, se expresará con dos decimales.

Clave 00042 Cifra media del personal no fijo asalariado

Se consignará en esta clave la cifra media del personal no fijo asalariado a cargo del declarante en el período impositivo objeto de declaración. Esta cifra se puede calcular sumando el total de semanas que han trabajado dichos empleados y dividiendo el resultado entre el número total de semanas que conforman el período impositivo, o mediante la siguiente operación:

$$\text{Número de personas contratadas con carácter no fijo} \times \frac{\text{nº medio de semanas trabajadas}}{\text{nº total de semanas del ejercicio}}$$

En los casos en que la cifra media de personal no fijo asalariado no sea un número entero, se expresará con dos decimales.

Grupo (Claves 00009, 00010 y 00081)

1. Entidades dominante/dependiente del grupo fiscal (claves 00009 y 00010)

Las entidades que hayan marcado las **claves [00009] «Entidad dominante de grupo fiscal»** o **[00010] «Entidad dependiente de grupo fiscal»** del subapartado «Otros caracteres» de la página 1 del modelo 200, deberán cumplimentar en esa misma página, las casillas del apartado «Grupo» tal y como se indica a continuación.

1.1 Número de grupo fiscal (Clave 00040)

Todas las entidades que marquen las **claves [00009] o [00010]** de la página 1 del modelo 200, deberán cumplimentar en el apartado «Grupo» de dicha página 1, la clave [00040] (número de grupo fiscal) al objeto de identificar el grupo fiscal al que pertenecen.

El número de grupo estará compuesto de siete caracteres que podrán ser números, letras o símbolos:

- Si el contribuyente ha seleccionado el grupo fiscal conforme a normativa estatal, la estructura del número de grupo será la siguiente:

  El primer, segundo, tercer y cuarto carácter serán dígitos y coincidirán con el número secuencial otorgado al darse de alta. Este número se ajustará a la barra inclinada, debiéndose completar con ceros a su izquierda si el número de dígitos es inferior a 4. El quinto carácter será, en todo caso, una barra inclinada "/". El sexto y séptimo dígito coincidirá con el año de registro del grupo.

  Por ejemplo: Si el número de grupo es el 25/99, deberá consignarse "0025/99".

  Una vez el formato sea correcto, en el caso de grupos creados conforme a normativa estatal, se procederá a validar el número de grupo respecto al censo.

Si se ha marcado la clave [00009], debe coincidir el número de grupo y el NIF de la entidad dominante, que es la entidad declarante del modelo 200, con lo reflejado en el censo el último día del período impositivo objeto de declaración.

Si se ha marcado la clave [00010], debe coincidir el número de grupo con aquel en el cual la entidad declarante fue entidad dependiente durante el período impositivo objeto de declaración que conste en el censo de grupos.

- Si el contribuyente ha seleccionado el grupo fiscal de Araba, la estructura del número de grupo será la siguiente:
- Los tres primeros caracteres serán dígitos, el cuarto una barra inclinada "/", el quinto y sexto serán dígitos y el séptimo la letra "A".
- Si el contribuyente ha seleccionado el grupo fiscal de Gipuzkoa, la estructura del número de grupo será la siguiente: Los tres primeros caracteres serán dígitos, el cuarto una barra inclinada "/", el quinto y sexto serán dígitos y el séptimo la letra "G".
- Si el contribuyente ha seleccionado el grupo fiscal de Bizkaia, la estructura del número de grupo será la siguiente:
- El primer carácter será blanco "" sin posibilidad de cumplimentación. El segundo, tercer, cuarto y quinto caracteres serán dígitos a cumplimentar por el declarante, se ajustarán a la B, completándose con ceros a su izquierda si el número de dígitos introducidos no es 5, y el sexto carácter, corresponderá a la letra "B".
- Si el contribuyente ha seleccionado el grupo fiscal de Navarra, la estructura del número de grupo será la siguiente:
- Los seis primeros caracteres serán dígitos, letras o símbolos a cumplimentar por el declarante y el séptimo, la letra "N".

1.2 Número de identificación fiscal de la entidad representante/dominante (incluida en el grupo fiscal)

Además del número de grupo fiscal, las entidades que hayan marcado las **claves [00009] o [00010]** de la página 1 del modelo 200, deberán consignar en el apartado «Grupo» de dicha página 1, el número de identificación fiscal (NIF) de la entidad representante/dominante, incluida en el grupo fiscal.

En caso de marcar la **clave [00009]**, se trasladará directamente el NIF de la entidad declarante, consignado en el apartado de identificación. En caso de que se haya marcado la **clave [00010]**, se deberá consignar por la entidad declarante.

Por lo tanto, los grupos cuya **entidad dominante no sea residente en el extranjero ni esté sometida a la normativa foral**, deberán consignar el NIF de la entidad dominante. En cambio, los grupos cuya **entidad dominante resida en el extranjero o esté sometida a la normativa foral**, deberán consignar el NIF de la entidad representante en el momento de la presentación de los modelos.

1.3. Número de identificación de la entidad dominante (en el caso de grupos constituidos sólo por entidades dependientes)

Todas las entidades que marquen la **clave [00010]** de la página 1 del modelo 200, en el caso de grupos cuya entidad dominante **resida en el extranjero o estén sometidas a la normativa foral**, deberán consignar en el apartado «Grupo» de dicha página 1, el número de identificación de la entidad dominante del grupo al que pertenecen.

En el supuesto en que la persona o entidad vinculada **sea no residente en territorio español y no tenga asignado NIF en España**, se deberá consignar el equivalente al NIF del país de residencia, precedido por las dos letras del código ISO de dicho país (la relación de países y territorios y código ISO figura al final del Capítulo 3 de este Manual).

2. Filial de grupo multinacional (clave 00081)

Las entidades que hayan marcado la **clave [00081] «Filial grupo multinacional»** del subapartado «Otros caracteres» de la página 1 del modelo 200, deberán cumplimentar de forma obligatoria en el apartado «Grupo» de dicha página 1, la siguiente información sobre la sociedad matriz última del grupo multinacional al que pertenece:

- **Número de Identificación fiscal (NIF)** o en el caso de que dicha entidad no disponga de NIF en España, deberá consignar el equivalente de otro país, indicando el país o jurisdicción al que corresponde el NIF consignado.
- **Código país:** Se mostrará la relación de países codificada con dos caracteres alfabéticos (excluyendo ES). Es conveniente cumplimentar este campo en primer lugar ya que, en función del valor cumplimentado, se validará o no el campo NIF.
- **Nombre o razón social**: Se cumplimentará automáticamente en caso de que se haya validado el NIF. En otro caso, se admitirá cualquier valor numérico o alfabético.
- **País o jurisdicción de residencia fiscal:** Se mostrará la relación de países codificada con dos caracteres alfabéticos (sin excluir ES). Puede ser el mismo o distinto del código país cumplimentado.

Declaración complementaria

Se marcará con una «X» la clave de declaración complementaria cuando por el mismo período impositivo, se hubiera presentado con anterioridad otra u otras declaraciones de este impuesto y la nueva declaración tenga por objeto ingresar la diferencia entre el resultado de la anterior declaración y el de la nueva o complementaria, o reflejar una cantidad a devolver inferior a la anteriormente autoliquidada. Por lo tanto, la declaración complementaria tendrá que incluir la totalidad de los datos solicitados en el modelo, incorporando los que son objeto de la nueva declaración, además de los que se incluyeron en la declaración originaria y en las sucesivas, en su caso. Asimismo, deberá consignar en las **claves [00619] y [00620] «Importe ingreso/devolución efectuada de la declaración originaria»** de la página 14 bis del modelo 200, el resultado de la anterior autoliquidación precedido del signo menos (-) o más (+), según resultase en la declaración originaria una cantidad a ingresar o a devolver, respectivamente (véase el Capítulo 6 de este Manual práctico).

No obstante, si la autoliquidación originaria hubiera resultado a devolver, solamente se consignará la cantidad cuya devolución hubiera sido efectuada por la Administración.

En el caso en que no haya sido efectuada la devolución por la Administración, se deberá consignar cero en la clave correspondiente a esa Administración.

Cuando el contribuyente marque con una «X» la clave de declaración complementaria, deberá hacer constar a continuación el número de justificante de la declaración anterior de la que es complementaria, y que aparece en el documento de ingreso o devolución de ésta.

En los casos en que en la declaración originaria se haya producido un ingreso indebido o el contribuyente considera que dicha declaración ha perjudicado de cualquier modo, sus intere-

ses legítimos, podrá solicitar la devolución del ingreso o instar a la rectificación de la declaración según el procedimiento establecido al efecto, pero en ningún caso podrá presentar una declaración complementaria.

Firma del Secretario del Consejo de Administración, declarante o representante

La certificación que se exige en este apartado deberá ser firmada por el Secretario del Consejo de Administración o en su caso, por la persona que cumpla sus funciones en el órgano que sustituya a dicho Consejo, debiendo además consignar su nombre y apellidos y su Número de Identificación Fiscal (NIF) en los espacios reservados al efecto.

Con esta certificación se acredita que los firmantes de la declaración están facultados para actuar en nombre y por cuenta de la entidad declarante, y que sus nombramientos no han caducado ni han sido revocados en la fecha de la firma de la declaración.

En el caso en que la declaración corresponda a un establecimiento permanente o a una entidad en régimen de atribución de rentas constituida en el extranjero con presencia en territorio español, sujetos al Impuesto sobre la Renta de no Residentes, el firmante deberá ser el declarante o representante, y se deberá consignar además la fecha de la firma.

Declaración de los representantes legales de la entidad

La declaración recogida en este apartado será formulada por aquellas personas que ostenten la representación legal de la entidad, según lo dispuesto en la legislación específica aplicable.

En este apartado se deberá cumplimentar la siguiente información:

- Datos identificativos de cada representante (nombre, apellidos y NIF).
- En la casilla «Fecha poder» se consignará la fecha del poder notarial o de la escritura de apoderamiento.
- En la casilla «Notaría/Otros» se consignará la notaría donde se efectuó el apoderamiento. En el caso de sociedades civiles que hubieran hecho constar el apoderamiento en documento privado, se hará constar en esta casilla la fecha del citado documento.

Capítulo 3. Administradores y participaciones directas

Modelo 200 Página 2

Sumario

Notas comunes a los apartados A y B de la página 2

Cuando se cumplimenten los apartados A y B de la página 2 del modelo 200, se tendrán en cuenta los siguientes aspectos comunes a dichos apartados:

- En las columnas **«NIF»**, se consignará el número de identificación fiscal de la persona física o jurídica de que se trate.
- En las columnas **«Código provincia/país»**, si se trata de personas o entidades no residentes sin establecimiento permanente, se consignará el código de dos letras que corresponda, según la relación de países que figura al final de este capítulo. En el caso de residentes en territorio español o de no residentes que operen en territorio español mediante establecimiento permanente en el mismo, se deberá consignar los dos dígitos que corresponda según la siguiente relación de provincias:

01 Álava	11 Cádiz	20 Guipúzcoa	31 Navarra	43 Tarragona
02 Albacete	39 Cantabria	21 Huelva	32 Ourense	44 Teruel
03 Alicante	12 Castellón	22 Huesca	34 Palencia	45 Toledo
04 Almería	51 Ceuta	23 Jaén	35 Palmas, Las	46 Valencia
33 Asturias	13 Ciudad Real	24 León	36 Pontevedra	47 Valladolid
05 Ávila	14 Córdoba	25 Lleida	26 Rioja, La	48 Vizcaya
06 Badajoz	15 Coruña, A	27 Lugo	37 Salamanca	49 Zamora
07 Illes Balears	16 Cuenca	28 Madrid	38 S.C. Tenerife	50 Zaragoza
08 Barcelona	17 Girona	29 Málaga	40 Segovia	
09 Burgos	18 Granada	52 Melilla	41 Sevilla	
10 Cáceres	19 Guadalajara	30 Murcia	42 Soria	

- En las columnas **«% Particip.»**, en el supuesto en que el porcentaje de participación no sea un número entero, se deberá expresar con dos decimales.
- Si los espacios previstos en esta página del modelo 200 resulta insuficientes, cabe la posibilidad de introducir lineas adicionales.

A. Relación de administradores

Este apartado debe ser cumplimentado por todas las entidades declarantes. En él, se relacionarán las personas físicas o jurídicas que a la fecha de presentación de la declaración ostenten cargo de consejero, gestor, director, administrador general y otros análogos que supongan la dirección, administración o control de la entidad, cumplimentado todas las columnas, excepto las relativas a «RPTE.», «Domicilio fiscal» y «Código Provincial».

En la columna **«F/J»**, se consignará «F» si es una persona física, o «J» si se trata de una persona jurídica.

Las columnas relativas a **«RPTE.»**, **«Domicilio fiscal»** y **«Código Provincial»** serán cumplimentadas exclusivamente por los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, es decir, aquellos que marquen en la página 1 del modelo 200, la **clave [00021]** relativa a establecimientos permanentes o la **clave [00046]** relativa a entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español. En dichas columnas se deberá consignar la identificación y el domicilio de la persona física o jurídica residente en España que ostente la representación del contribuyente por el Impuesto sobre la Renta de

no Residentes, debiendo, además, consignar una X en la columna **«RPTE.»** (en relación a los contribuyentes del Impuesto de Renta de No Residentes, véase el Capítulo 19 de este Manual).

- ***A tener en cuenta:***

*En los supuestos de **entidades sin fines lucrativos** (asociaciones, federaciones, confederaciones, etc.), en la relación de administradores se hará constar los datos identificativos de los presidentes, vicepresidentes y demás miembros que compongan la junta directiva, consejo de dirección u órgano equivalente que tenga encomendada la dirección de la institución.*

Cuando el número de los miembros del órgano de dirección fuese superior al número de casillas previstas en el modelo de declaración, se consignarán los datos identificativos del presidente de la entidad y de los vicepresidentes u otros miembros directamente responsables de la elaboración de la declaración del Impuesto, y en la última línea del apartado correspondiente del modelo se señalará el número total del resto de miembros que componen el órgano de dirección (será suficiente hacer constar la expresión "y otros X miembros" u otra similar).

B. Participaciones directas de la declarante en otras sociedades y de otras personas o entidades en la declarante a la fecha de cierre del período declarado

Este apartado se divide en dos subapartados:

B.1. Participaciones de la declarante en otras entidades

En este subapartado se debe hacer referencia a toda la información relativa a las participaciones directas de la entidad declarante en otras entidades, de importe a fin de período igual o superior al 5 por ciento del capital o al 1 por ciento cuando se trate de valores que coticen en un mercado secundario organizado. A estos efectos, la entidad declarante deberá cumplimentar los siguientes datos en la forma que se indica a continuación:

Datos de la participada

Se deberá cumplimentar los datos relativos a la identificación de la entidad participada: **«NIF»** (en el caso de que dicha entidad no disponga de NIF en España, deberá consignar el equivalente del país de residencia) y **«Nombre o razón social»**. Asimismo, se deberá cumplimentar los datos relativos a la residencia de dicha entidad: **«Código provincia/país»** (véase a este respecto, el apartado «Notas comunes a los apartados A y B de la página 2» desarrollado al inicio de este capítulo).

Datos en los registros de la declarante

Se cumplimentará de forma obligatoria la cifra correspondiente al porcentaje de participación (con dos decimales), el valor nominal total de la participación, el valor en libros de la participación y los ingresos por dividendos (correspondientes a la participación) recibidos en el ejercicio que es objeto de declaración.

En relación a los ingresos por dividendos recibidos en el ejercicio declarado, deben incluirse también los datos correspondientes a los dividendos de entidades que al final del ejercicio no

cumplan el mínimo de participación (5 por ciento ó 1 por ciento si cotizan), pero que sí lo cumplían en el momento en el que percibieron el dividendo.

Por último, en la columna **«Total»** (claves [01501] a [01503]), se recogerá la suma de los importes recogidos en las siguientes filas: **«Valor nominal total de la participación»** (clave [01501]), **«Valor en libros de la participación»** (clave [01502]) e **«Ingresos por Dividendos recibidos en el ejercicio declarado»** (clave [01503]). En el caso en que por la extensión de los datos declarados (es decir, se relacionen más de tres entidades participadas), se tenga que cumplimentar más de una página, estas claves se mostrarán solo en la última página cumplimentada al efecto.

Correcciones valorativas por deterioro y cambios en el valor razonable

Este apartado se deberá cumplimentar siempre que se trate de participaciones en las que se haya tenido un porcentaje superior al 5 por ciento del capital, o al 1 por ciento si los valores cotizan en un mercado secundario organizado a lo largo del ejercicio, y cuyo valor nominal supere los 100.000 € (incluyendo en dicho cómputo las participaciones transmitidas en el ejercicio), consignando los siguientes datos:

a) Corrección de valor incluida en pérdidas y ganancias del ejercicio.

Se debe incluir con su signo correspondiente, el importe de la variación o corrección del valor de las participaciones que en el ámbito contable, haya sido de aplicación en la Cuenta de Pérdidas y Ganancias:

- En caso de disminución de valor o de deterioro de valor, con signo negativo (-).
- En caso de reversión del deterioro, con signo positivo (+).
- En caso de aumento de valor, con signo positivo (+).

En el supuesto de enajenación de la participación, el importe correspondiente a la aplicación de los deterioros acumulados, con signo (+), o el importe correspondiente a la aplicación de correcciones positivas acumuladas, con signo negativo (-).

b) Reversión de pérdidas por deterioro de valores (DT 16ª LIS).

Se incluirá el importe de la corrección fiscal que proceda según lo dispuesto en la disposición transitoria decimosexta de la LIS. Por tanto, el importe a consignar será el de la corrección fiscal sobre el deterioro contable, esto es, la diferencia entre la reversión del deterioro contable y la reversión del deterioro fiscal en aplicación de la disposición transitoria decimosexta de la LIS. Si esta corrección fiscal es de aumento, su importe tendrá signo positivo (+), y si es de disminución, signo negativo (-).

c) Eliminación del deterioro contable incluido en P y G (artículo 13.2 b) LIS).

Se deberá incluir con signo positivo (+) el importe de la corrección fiscal correspondiente a la eliminación, en los términos establecidos en el artículo 13.2.b) de la LIS, de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que, en el ámbito contable, hayan sido de aplicación en la Cuenta de Pérdidas y Ganancias.

d) Eliminación del deterioro de valores repr. de partic. en el capital o fondos propios (art. 15 k) LIS)

Se deberá incluir con signo positivo (+) el importe de la corrección fiscal correspondiente a la eliminación, en los términos establecidos en el artículo 15.k) de la LIS, de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos

propios de entidades que, en el ámbito contable, hayan sido de aplicación en la Cuenta de Pérdidas y Ganancias.

e) **Ajuste por la disminución de valor originada por criterio de valor razonable (art. 15 l) LIS)**

Se deberá incluir con signo positivo (+) el importe de la corrección fiscal correspondiente a las disminuciones de valor originadas por aplicación del criterio del valor razonable correspondientes a valores representativos de las participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades a que se refiere el artículo 15 l) de la LIS que, en el ámbito contable, hayan sido de aplicación en la Cuenta de Pérdidas y Ganancias.

f) **Efecto de la corrección valorativa en la BI del ejercicio (= a + b + c + d + e)**.

Se incluirá con el signo que resulte el importe relativo al efecto que las correcciones recogidas en las letras a), b), c), d) y e) anteriores, producen en la base imponible (BI) del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio correspondiente. Este importe se obtendrá de la suma algebraica de las cuantías consignadas en las letras a), b), c), d) y e) referidas.

g) **Saldo de correcciones fiscales (art. 12.3 RDL 4/2004) pendientes a fin de ejercicio**.

Se deberá incluir el saldo de las correcciones fiscales a los deterioros y disminuciones de valor contables que estén pendientes de incorporar en la base imponible.

Por último, en la columna **«Total»** (claves [01504], [01505], [01506], [01809], [01810], [01507] y [01508]), se recogerá la suma de los importes recogidos en cada una de las filas correspondientes a las letras a), b), c), d), e), f) y g). En el caso en que por la extensión de los datos declarados (es decir, se relacionen más de tres entidades participadas), se tenga que cumplimentar más de una página, estas claves se mostrarán solo en la última página cumplimentada al efecto.

Datos adicionales de la participada

Solo en el caso en que la entidad participada sea extranjera y el deterioro sufrido se determine en relación al patrimonio neto de la entidad participada, se deberán incluir adicionalmente los importes correspondientes a los siguientes datos: **«Capital»**, **«Reservas y otras partidas de fondos propios»**, **«Otras partidas del patrimonio neto»** (con el signo (+) o (-) que le corresponda) y **«Resultado del último ejercicio»** (con el signo (+) o (-) que le corresponda).

B.2. Participaciones de personas o entidades en la declarante

En este subapartado se deberán consignar todos los datos relativos a aquellas personas o entidades que posean a la fecha de cierre del período objeto de declaración, una participación directa en la declarante igual o superior al 5 por ciento del capital, o al 1 por ciento cuando se trate de que valores coticen en un mercado secundario organizado.

Para cumplimentar este subapartado se deben tener en cuenta en primer lugar, las notas comunes a los apartados A y B de la página 2 del modelo 200 expuestas al inicio de este capítulo.

Respecto al dato relativo al NIF, en el supuesto de personas físicas menores de edad que posean la participación exigida y carezcan de NIF propio, se consignará una «X» en el espacio correspondiente a la columna **«RPTE.»**, para señalar que el NIF consignado en dicho espacio pertenece a su representante legal.

En el caso de socios extranjeros sin NIF en España, se deberá consignar el equivalente al NIF del país de residencia.

En la columna **«F/J Otra»** se consignará **«F»** si se trata de una persona física, **«J»** si se trata de una persona jurídica y **«O»**, cuando no esté incluida en las claves **«F»** o **«J»**, es decir, en todos los supuestos en que el NIF empiece por las letras E, H, U, V, N y W.

También deberá indicarse en este subapartado, la suma de los porcentajes de participación de personas o entidades en el capital de la declarante que sean inferiores al 5 por ciento del capital, o al 1 por ciento cuando se trate de que valores coticen en un mercado secundario organizado.

Asimismo, se indicará la suma de los porcentajes de participaciones que no se puedan incluir dentro de los porcentajes anteriores por encontrarse en situaciones especiales.

Por último, se deberá tener en cuenta que la suma de todas las casillas correspondientes a los porcentajes de participación de personas o entidades en la declarante ha de ser igual al 100 por cien del capital de la declarante.

C. Entidades menores dependientes de diócesis, provincia religiosa o entidad eclesiástica integradas en la declaración, previamente autorizadas

Este apartado deberá ser cumplimentado por aquellas entidades eclesiásticas que previamente hayan marcado la **clave [00078] «Diócesis, provincia religiosa o entidad eclesiástica que integra entidades menores de ellas dependientes»** de la página 1 del modelo 200, es decir, aquellas **entidades eclesiásticas que, previa solicitud, hayan obtenido el reconocimiento** como contribuyente del Impuesto sobre Sociedades con ámbito más amplio al correspondiente al de su propia personalidad jurídica, en cuyo caso englobarán las actividades y rendimientos de las entidades inferiores que de ese contribuyente dependan.

En este apartado, las entidades eclesiásticas con un ámbito más amplio (normalmente las diócesis o provincias religiosas) que hayan obtenido el reconocimiento como contribuyente del Impuesto sobre Sociedades, deberán consignar el número de identificación fiscal (NIF) y el nombre o razón social de cada una de las entidades menores que de ellas dependan.

Puede consultar cómo tributan estas entidades eclesiásticas en el apartado «¿Quiénes están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades?» del Capítulo 1 de este Manual práctico.

Código ISO de países y territorios

Cód. ISO	Países y Territorios
AF	Afganistán
AL	Albania
DE	Alemania (incluida la Isla de Helgoland)
AD	Andorra
AO	Angola (incluido Cabinda)
AI	Anguila
AQ	Antártida
AG	Antigua y Barbuda
SA	Arabia Saudí
DZ	Argelia
AR	Argentina
AM	Armenia
AW	Aruba
AU	Australia
AT	Austria
AZ	Azerbaiyán
BS	Bahamas
BH	Bahréin
BD	Bangladesh
BB	Barbados
BE	Bélgica
BZ	Belice
BJ	Benín
BM	Bermudas
BY	Bielorrusia (Belarús)
BO	Bolivia
BA	Bosnia-Herzegovina
BW	Botsuana
BV	Bouvet, Isla
BR	Brasil
BN	Brunéi (Brunéi Darussalam)
BG	Bulgaria
BF	Burkina Faso (Alto Volta)
BI	Burundi
BT	Bután

Cód. ISO	Países y Territorios
CV	Cabo Verde, República de
KY	Caimán, Islas
KH	Camboya
CM	Camerún
CA	Canadá
CF	Centroafricana, República
CC	Cocos, Isla de (Keeling)
CO	Colombia
KM	Comoras (Gran Comora, Anjouan y Mohéli)
CG	Congo
CD	Congo, República Democrática del (Zaire)
CK	Cook, Islas
KP	Corea del Norte (República Popular Democrática de Corea)
KR	Corea del Sur (República de Corea)
CI	Costa de Marfil
CR	Costa Rica
HR	Croacia
CU	Cuba
TD	Chad
CZ	Checa, República
CL	Chile
CN	China
CY	Chipre
CW	Curaçao (antes en Antillas Neerlandesas)
DK	Dinamarca
DM	Dominica
DO	Dominicana, República
EC	Ecuador (incluidas las Islas Galápagos)
EG	Egipto
AE	Emiratos Árabes Unidos (Abu Dabi, Dubai, Sharya, Ayman, Umm al-Qaiwain, Ras al-Jaima y Fuyaira)
ER	Eritrea
SK	Eslovaquia
SI	Eslovenia

Cód. ISO	Países y Territorios
ES	España
US	Estados Unidos de América
EE	Estonia
ET	Etiopía
FO	Feroe, Islas
PH	Filipinas
FI	Finlandia (incluidas las Islas Aland)
FJ	Fiyi
FR	Francia (incluidos los departamentos franceses de ultramar: Reunión, Guadalupe, Martinica y Guayana Francesa)
GA	Gabón
GM	Gambia
GE	Georgia
GS	Georgia del Sur y las Islas Sandwich del Sur
GH	Ghana
GI	Gibraltar
GD	Granada (incluidas las Islas Granadinas del Sur)
GR	Grecia
GL	Groenlandia
GU	Guam
GT	Guatemala
GG	Guernesey (isla anglonormanda del Canal).
GN	Guinea
GQ	Guinea Ecuatorial
GW	Guinea-Bissau
GY	Guyana
HT	Haití
HM	Heard y McDonald, Islas
HN	Honduras (incluidas Islas del Cisne)
HK	Hong-Kong
HU	Hungría
IN	India
ID	Indonesia
IR	Irán

Cód. ISO	Países y Territorios
IQ	Iraq
IE	Irlanda
IM	Isla de Man
IS	Islandia
IL	Israel
IT	Italia (incluido Livigno)
JM	Jamaica
JP	Japón
JE	Jersey (isla anglonormanda del Canal).
JO	Jordania
KZ	Kazajstán
KE	Kenia
KG	Kirguistán
KI	Kiribati
KW	Kuwait
LA	Laos (Lao)
LS	Lesotho
LV	Letonia
LB	Líbano
LR	Liberia
LY	Libia
LI	Liechtenstein
LT	Lituania
LU	Luxemburgo
XG	Luxemburgo (por lo que respecta a las rentas percibidas por las Sociedades a que se refiere el párrafo 1 del protocolo anexo al Convenio de doble imposición (3 junio 1986))
MO	Macao
MK	Macedonia (Antigua República Yugoslava)
MG	Madasgascar
MY	Malasia ((Malasia Peninsular y Malasia Oriental: Sarawak, Sabah y Labuán)
MW	Malawi
MV	Maldivas
ML	Mali
MT	Malta (incluidos Gozo y Comino)
FK	Malvinas, Islas (Falklands)

Cód. ISO	Países y Territorios
MP	Marianas del Norte, Islas
MA	Marruecos
MH	Marshall, Islas
MU	Mauricio (Isla Mauricio, Isla Rodrígues, Islas Agalega y Cargados, Carajos Shoals (Islas San Brandón))
MR	Mauritania
YT	Mayotte (Gran Tierra y Pamandzi)
UM	Menores alejadas de los EE.UU, Islas (Baker, Howland, Jarvis, Johston, Kingman Reef, Midway, Navassa, Palmira y Wake)
MX	México
FM	Micronesia, Federación de Estados de (Yap, Kosrae, Truk, Pohnpei)
MD	Moldavia
MC	Mónaco
MN	Mongolia
ME	Montenegro
MS	Montserrat
MZ	Mozambique
MM	Myanmar (Antigua Birmania)
NA	Namibia
NR	Nauru
CX	Navidad, Isla
NP	Nepal
NI	Nicaragua (incluidas las Islas del Maíz)
NE	Níger
NG	Nigeria
NU	Niue, Isla
NF	Norfolk, Isla
NO	Noruega (incluidos la Isla Jan Mayen y el archipiélago Svalbard)
NC	Nueva Caledonia (Incluidas las islas Lealtad: Maré, Lifou y Ouvéa)
NZ	Nueva Zelanda
IO	Océano Índico, territorio británico del (Archipiélago de Chagos)
OM	Omán
NL	Países Bajos (parte europea)

Cód. ISO	Países y Territorios
BQ	Países Bajos (parte caribeña: Bonaire, San Eustaquio y Saba; antes en Antillas Neerlandesas)
PK	Pakistán
PW	Palau
PA	Panamá (incluida la antigua Zona del Canal)
PG	Papúa Nueva Guinea (Parte oriental de Nueva Guinea; Archipiélago Bismarck (incluidas: Nueva Bretaña, Nueva Irlanda, Lavongai y las Islas del Almirantazgo); Islas Salomón del Norte (Bougainville y Buka); Islas Trobriand, Islas Woodlark, Islas Entrecasteaux y Archipiélago de la Lousiade)
PY	Paraguay
PE	Perú
PN	Pitcairn (incluidas las Islas Henderson, Ducie y Oeno)
PF	Polinesia Francesa (Islas Marquesas, Isla de la Sociedad (incluido Tahiti), Islas Gambier, Islas Tuamotú e islas Australes incluida la Isla de Clipperton)
PL	Polonia
PT	Portugal (incluidos los Archipiélagos de las Azores y de Madeira)
PR	Puerto Rico
QA	Qatar
GB	Reino Unido (Gran Bretaña e Irlanda del Norte)
RW	Ruanda
RO	Rumanía
RU	Rusia (Federación de)
SB	Salomón, Islas
SV	Salvador, El
WS	Samoa (Samoa Occidental)
AS	Samoa Americana
KN	San Cristóbal y Nieves (Saint Kitts y Nevis)
SM	San Marino
SX	San Martín (parte meridional; antes en Antillas Neerlandesas)
PM	San Pedro y Miquelón
VC	San Vicente y las Granadinas

Cód. ISO	Países y Territorios
SH	Santa Elena (incluidos la Isla de la Ascensión y el Archipiélago Tristán da Cuhna)
LC	Santa Lucía
ST	Santo Tomé y Príncipe
SN	Senegal
RS	Serbia
SC	Seychelles (Islas Mahé, Isla Praslin, La Digue, Fragata y Silhouette, Islas Almirantes (entre ellas Desroches, Alphonse, Plate y Coëtivy); Islas Farquhar (entre ellas Providencia); Islas Aldabra e Islas Cosmoledo)
SL	Sierra Leona
SG	Singapur
SY	Siria (República Árabe)
SO	Somalia
LK	Sri Lanka
SZ	Suazilandia
ZA	Sudáfrica
SD	Sudán
SS	Sudán del Sur
SE	Suecia
CH	Suiza (incluidos el territorio alemán de Büsingen y el municipio italiano de Campione de Italia)
SR	Surinam
TH	Tailandia
TW	Taiwán
TZ	Tanzania (República Unida de) (Tanganica e islas de Zanzibar y Pemba)
TJ	Tayikistán
PS	Territorio Palestino Ocupado (Cisjordania y Franja de Gaza)
TF	Tierras Australes Francesas (Isla de Nueva Amsterdam, Isla San Pablo, las Islas Crozet y Kerguelén)
TL	Timor Leste
TG	Togo
TK	Tokelau, Islas
TO	Tonga
TT	Trinidad y Tobago
TN	Túnez

Cód. ISO	Países y Territorios
TC	Turcas y Caicos, Islas
TM	Turkmenistán
TR	Turquía
TV	Tuvalu
UA	Ucrania
UG	Uganda
UY	Uruguay
UZ	Uzbekistán
VU	Vanuatu
VA	Vaticano, Ciudad del (Santa Sede)
VE	Venezuela
VN	Vietnam
VG	Vírgenes Británicas, Islas
VI	Vírgenes de los EE.UU., Islas
WF	Wallis y Futuna, Islas (incluida la Isla Alofi)
YE	Yemen (Yemen del Norte y Yemen del Sur)
DJ	Yibuti
ZM	Zambia
ZW	Zimbabwe
QU	Otros países o territorios no relacionados
XB	Banco Central Europeo
XU	Instituciones de la Unión Europea
XN	Organismos Internacionales distintos de las Instituciones de la Unión Europea y del Banco Central Europeo

Capítulo 4. Estados contables del modelo 200: balance, cuenta de pérdidas y ganancias, y estado de cambios en el patrimonio neto. Aplicación de resultados

Modelo 200	Páginas 3 a 11
	Página 19

Sumario

Páginas 3, 4, 5 y 6: balance

En las páginas 3, 4, 5 y 6 del modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades se cumplimentarán los saldos de las cuentas representativas del activo, del pasivo y del patrimonio neto de la entidad, tal como se deducen de la contabilidad del contribuyente.

En dicho modelo 200 se ha instrumentado un sistema mixto que integra los modelos normal (N), abreviado (A) y PYMES (P) de cuentas anuales utilizados para su presentación en el Registro Mercantil, teniendo en cuenta, además, que si bien en general existe correspondencia, algunas partidas del modelo de cuentas anuales para su presentación en el Registro Mercantil figuran desglosadas o desagregadas en las referidas páginas del modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades.

Por tanto, en las páginas siguientes, donde se reflejan los estados contables mencionados, las iniciales N, A y/o P que acompañan al literal de cada partida, indican los modelos de cuentas normal, abreviado y PYMES, a efectos del Registro Mercantil que atañen en las equivalencias del modelo 200. Y los números de cuenta implicados en cada partida de las cuentas anuales incluidas en el modelo 200 pueden ser, según el caso, los del Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, y/o los del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas, aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, ambos modificados por el Real Decreto 602/2016, de 2 de diciembre.

Importante:

Cualquier partida de estados contables que sea negativa y que se cumplimente en el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades, deberá consignarse precedida del signo menos (-).

Balance: Activo (I)

	Nº clave	Equiv. ctas. PGC y PGC PYMES	Nº clave	Equiv. ctas. PGC y PGC PYMES
ACTIVO NO CORRIENTE (N, A, P)			[00101]	[00102] + [00111] + [00115] + [00118] + [00126] + [00134] + [00135]
Inmovilizado intangible (N, A, P)			[00102]	20, (280), (290)
Desarrollo (N)	[00103]	201, (2801), (2901)		
Concesiones (N)	[00104]	202, (2802), (2902)		
Patentes, licencias, marcas y similares (N)	[00105]	203, (2803), (2903)		
Fondo de comercio (N, A, P)	[00106]	204, (2804)		
Aplicaciones informáticas (N)	[00107]	206, (2806), (2906)		
Investigación (N)	[00108]	200, (2800), NECA 6ª.4*		
Propiedad intelectual (N)	[00700]			
Otro inmovilizado intangible (N)	[00109]	205, 209, (2805), (2905)		
Resto (A, P)	[00110]			
Inmovilizado material (N, A, P)			[00111]	[00112] + [00113] + [00114]
Terrenos y construcciones (N)	[00112]	210, 211, (2811), (2910), (2911)		
Instalaciones técnicas y otro inmovilizado material (N)	[00113]	212, 213, 214, 215, 216, 217, 218, 219, (2812), (2813), (2814), (2815), (2816), (2817), (2818), (2819), (2912), (2913), (2914), (2915), (2916), (2917), (2918), (2919)		
Inmovilizado en curso y anticipos (N)	[00114]	23		
Inversiones inmobiliarias (N, A, P)			[00115]	22, (282), (292)
Terrenos (N)	[00116]	220, (2920)		
Construcciones (N)	[00117]	221, (282), (2921)		
Inversiones en empresas del grupo y asociadas a largo plazo (N, A, P)			[00118]	2403, 2404, 2413, 2414, 2423, 2424, (2493), (2494), (293), (2943), (2944), (2953), (2954), [00122], [00123], [00124], [00125]

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

(*) Partida prevista en la norma señalada (de las normas de elaboración de las cuentas anuales, NECA, de la tercera parte del PGC 2007)

Balance: Activo (II)

	Nº clave	Equiv. ctas. PGC y PGC PYMES	Nº clave	Equiv. ctas. PGC y PGC PYMES
Instrumentos de patrimonio (N, A, P)	[00119]	2403, 2404, (2493), (2494), (293)		
Créditos a empresas (N)	[00120]	2423, 2424, (2953), (2954)		
Valores representativos de deuda (N)	[00121]	2413, 2414, (2943), (2944)		
Derivados (N)	[00122]			
Otros activos financieros (N)	[00123]			
Otras inversiones (N)	[00124]	NECA 6ª.6*		
Resto (A, P)	[00125]			
Inversiones financieras a largo plazo (N, A, P)			[00126]	2405, 2415, 2425, (2495), 250, 251, 252, 253, 254, 255, 257, 258, (259), 26, (2935), (2945), (2955), (296), (297), (298), [00132]
Instrumentos de patrimonio (N, A, P)	[00127]	2405, (2495), 250, (259)		
Créditos a terceros (N)	[00128]	2425, 252, 253, 254, (2955), (298)		
Valores representativos de deuda (N)	[00129]	2415, 251, (2945), (297)		
Derivados (N)	[00130]	255		
Otros activos financieros (N)	[00131]	258, 26		
Otras inversiones (N)	[00132]	257, NECA 6ª.6*		
Resto (A, P)	[00133]			
Activos por impuesto diferido (N, A, P)			[00134]	474
Deudores comerciales no corrientes (N, A, P)			[00135]	NECA 6ª.8*
ACTIVO CORRIENTE (N, A, P)			[00136]	[00137] + [00138] + [00149] + [00160] + [00168] + [00176] + [00177]
Activos no corrientes mantenidos para la venta (N, A)			[00137]	580, 581, 582, 583, 584, (599)
Existencias (N, A, P)			[00138]	30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, (39), 407
Comerciales (N)	[00139]	30, (390)		
Materias primas y otros aprovisionamientos (N)	[00140]	31, 32, (391), (392)		
Productos en curso (N)	[00141]	33, 34, (393), (394)		
De ciclo largo de producción (N)	[00142]	NECA 6ª.7*		

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

(*) Partida prevista en la norma señalada (de las normas de elaboración de las cuentas anuales, NECA, de la tercera parte del PGC 2007)

Balance: Activo (III)

	Nº clave	Equiv. ctas. PGC y PGC PYMES	Nº clave	Equiv. ctas. PGC y PGC PYMES
De ciclo corto de producción (N)	[00143]	NECA 6ª.7*		
Productos terminados (N)	[00144]	35, (395)		
De ciclo largo de producción (N)	[00145]	NECA 6ª.7*		
De ciclo corto de producción (N)	[00146]	NECA 6ª.7*		
Subproductos, residuos y materiales recuperados (N)	[00147]	36, (396)		
Anticipos a proveedores (N)	[00148]	407		
Derechos de emisión de gases de efecto invernadero (N)	[00701]	207		
Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar (N, A, P)			[00149]	430, 431, 432, 433, 434, 435, 436, (437), (490), (493), 5580, 44, 460, 470, 471, 472, 544
Clientes por ventas y prestaciones de servicios (N, A, P)	[00150]	430, 431, 432, 435, 436, (437), (490), (4935)		
Clientes por ventas y prestaciones de servicios a largo plazo (N, A, P)	[00151]	NECA 6ª.8*		
Clientes por ventas y prestaciones de servicios a corto plazo (N, A, P)	[00152]	NECA 6ª.8*		
Clientes empresas del grupo y asociadas (N)	[00153]	433, 434, (4933), (4934)		
Deudores varios (N)	[00154]	44		
Personal (N)	[00155]	460, 544		
Activos por impuesto corriente (N)	[00156]	4709		
Otros créditos con las Administraciones públicas (N)	[00157]	4700, 4708, 471, 472		
Accionistas (socios) por desembolsos exigidos (N, A, P)	[00158]	5580		
Otros deudores (A, P)	[00159]	44, 460, 470, 471, 472, 544		
Inversiones en empresas del grupo y asociadas a corto plazo (N, A, P)			[00160]	5303, 5304, 5313, 5314, 5323, 5324, 5333, 5334, 5343, 5344, 5353, 5354, (5393), (5394), 5523, 5524, (593), (5943), (5944), (5953), (5954), [00164], [00166]
Instrumentos de patrimonio (N, A, P)	[00161]	5303, 5304, (5393), (5394), (593)		
Créditos a empresas (N)	[00162]	5323, 5324, 5343, 5344, (5953), (5954)		
Valores representativos de deuda (N)	[00163]	5313, 5314, 5333, 5334, (5943), (5944)		
Derivados (N)	[00164]			

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil;
(P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

(*) Partida prevista en la norma señalada (de las normas de elaboración de las cuentas anuales, NECA, de la tercera parte del PGC 2007)

Balance: Activo (IV)

	Nº clave	Equiv. ctas. PGC y PGC PYMES	Nº clave	Equiv. ctas. PGC y PGC PYMES
Otros activos financieros (N)	[00165]	5353, 5354, 5523, 5524		
Otras inversiones (N)	[00166]	NECA 6ª.6*		
Resto (A, P)	[00167]			
Inversiones financieras a corto plazo (N, A, P)			[00168]	5305, 5315, 5325, 5335, 5345, 5355, (5395), 540, 541, 542, 543, 545, 546, 547, 548, (549), 551, 5525, 5590, 565, 566, (5935), (5945), (5955), (596), (597), (598), [00174]
Instrumentos de patrimonio (N, A, P)	[00169]	5305, 540, (5395), (549)		
Créditos a empresas (N)	[00170]	5325, 5345, 542, 543, 547, (5955), (598)		
Valores representativos de deuda (N)	[00171]	5315, 5335, 541, 546, (5945), (597)		
Derivados (N)	[00172]	5590, 5593		
Otros activos financieros (N)	[00173]	5355, 545, 548, 551, 5525, 565, 566		
Otras inversiones (N)	[00174]	NECA 6ª.6*		
Resto (A, P)	[00175]			
Periodificaciones a corto plazo (N, A, P)			[00176]	480, 567
Efectivo y otros activos líquidos equivalentes (N, A, P)			[00177]	57
Tesorería (N)	[00178]	570, 571, 572, 573, 574, 575		
Otros activos líquidos equivalentes (N)	[00179]	576		
TOTAL ACTIVO (N, A, P)			[00180]	[00101] + [00136]

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil;
(P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

(*) Partida prevista en la norma señalada (de las normas de elaboración de las cuentas anuales, NECA, de la tercera parte del PGC 2007)

Balance: Patrimonio neto y pasivo (I)

	Nº clave	Equiv. ctas. PGC y PGC PYMES	Nº clave	Equiv. ctas. PGC y PGC PYMES
PATRIMONIO NETO (N, A, P)			[00185]	[00186] + [00202] + [00208] + [00209] +
Fondos propios (N, A, P)			[00186]	[00187] + [00190] + [00191] + [00194] + [00195] + [00198] + [00199] + [00200] + [00201]
Capital (N, A, P)			[00187]	[00188] + [00189]
Capital escriturado (N, A, P)	[00188]	100, 101, 102		
(Capital no exigido) (N, A, P)	[00189]	(1030), (1040)		
Prima de emisión (N, A, P)			[00190]	110
Reservas (N, A, P)			[00191]	112, 113, 114, 119, [00253]
Legal y estatutarias (N)	[00192]	112, 1141		
Otras reservas (N, A, P)	[00193]	113, 1140, 1142, 1143, 1144, 115, 119		
Reserva de revalorización (Ley 16/2012, de 27 de diciembre) (N)	[00702]			
Reserva de Capitalización (N, A, P)	[01001]	4742		
Reserva de Nivelación (N, A, P)	[01002]	479		
(Acciones y participaciones en patrimonio propias) (N, A, P)			[00194]	(108), (109)
Resultados de ejercicios anteriores (N, A, P)			[00195]	120, (121)
Remanente (N)	[00196]	120		
(Resultados negativos de ejercicios anteriores) (N)	[00197]	(121)		
Otras aportaciones de socios (N, A, P)			[00198]	118
Resultado del ejercicio (N, A, P)			[00199]	129
(Dividendo a cuenta) (N, A, P)			[00200]	(557)
Otros instrumentos de patrimonio neto (N, A)			[00201]	111
Ajustes por cambio de valor (N, A)			[00202]	133, 1340, 135, 136, 137, (NECA 6ª.13)*, (NECA 6ª.14)*
Activos financieros disponibles para la venta (N)	[00203]	133		
Operaciones de cobertura (N)	[00204]	1340		
Activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta (N)	[00205]	136; (NECA 6ª.13)*		
Diferencia de conversión (N)	[00206]	135; (NECA 6ª.14)*		
Otros (N)	[00207]	137		
Ajustes en patrimonio neto (P)			[00208]	NECA 5ª.9*
Subvenciones, donaciones y legados recibidos (N, A, P)			[00209]	130, 131, 132

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

(*) Partida prevista en la norma señalada (de las normas de elaboración de las cuentas anuales, NECA, de la tercera parte del PGC 2007)

Balance: Patrimonio neto y pasivo (II)

	Nº clave	Equiv. ctas. PGC y PGC PYMES	Nº clave	Equiv. ctas. PGC y PGC PYMES
PASIVO NO CORRIENTE (N, A, P)			[00210]	[00211] + [00216] + [00223] + [00224] + [00225] + [00226] + [00227]
Provisiones a largo plazo (N, A, P)			[00211]	14
Obligaciones por prestaciones a largo plazo al personal (N)	[00212]	140		
Actuaciones medioambientales (N)	[00213]	145		
Provisiones por reestructuración (N)	[00214]	146		
Otras provisiones (N)	[00215]	141, 142, 143, 147		
Deudas a largo plazo (N, A, P)			[00216]	1605, 1615, 1625, 1635, 17, 180, 185, 189
Obligaciones y otros valores negociables (N)	[00217]	177, 178, 179		
Deudas con entidades de crédito (N, A, P)	[00218]	1605, 170		
Acreedores por arrendamiento financiero (N, A, P)	[00219]	1625, 174		
Derivados (N)	[00220]	176		
Otros pasivos financieros (N)	[00221]	1615, 1635, 171, 172, 173, 175, 180, 185, 189		
Otras deudas a largo plazo (A, P)	[00222]	1615, 1635, 171, 172, 173, 175, 176, 177, 178, 179, 180, 185, 189		
Deudas con empresas del grupo y asociadas a largo plazo (N, A, P)			[00223]	1603, 1604, 1613, 1614, 1623, 1624, 1633, 1634
Pasivos por impuesto diferido (N, A, P)			[00224]	479
Periodificaciones a largo plazo (N, A, P)			[00225]	181
Acreedores comerciales no corrientes (N, A, P)			[00226]	NECA 6ª.16*
Deuda con características especiales a largo plazo (N, A, P)			[00227]	15; (NECA 6ª.17)*
PASIVO CORRIENTE (N, A, P)			[00228]	[00229] + [00230] + [00231] + [00238] + [00239] + [00250] + [00251]
Pasivos vinculados con activos no corrientes mantenidos para la venta (N, A)			[00229]	585, 586, 587, 588, 589
Provisiones a corto plazo (N, A, P)			[00230]	499, 529
Provisiones por derechos de emisiones de gases de efecto invernadero (N)	[00703]	529		
Otras provisiones (N)	[00704]			

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

(*) Partida prevista en la norma señalada (de las normas de elaboración de las cuentas anuales, NECA, de la tercera parte del PGC 2007)

Balance: Patrimonio neto y pasivo (III)

	Nº clave	Equiv. ctas. PGC y PGC PYMES	Nº clave	Equiv. ctas. PGC y PGC PYMES
Deudas a corto plazo (N, A, P)			[00231]	5105, 520, 527, 5125, 524, (1034), (1044), (190), (192), 194, 500, 501, 505, 506, 509, 5115, 5135, 5145, 521, 522, 523, 525, 526, 528, 551, 5525, 555, 5565, 5566, 5595, 5598, 560, 561, 569
Obligaciones y otros valores negociables (N)	[00232]	500, 501, 505, 506		
Deudas con entidades de crédito (N, A, P)	[00233]	5105, 520, 527		
Acreedores por arrendamiento financiero (N, A, P)	[00234]	5125, 524		
Derivados (N)	[00235]	5595, 5598		
Otros pasivos financieros (N)	[00236]	(1034), (1044), (190), (192), 194, 509, 5115, 5135, 5145, 521, 522, 523, 525, 526, 528, 551, 5525, 555, 5565, 5566, 560, 561, 569		
Otras deudas a corto plazo (A, P)	[00237]	(1034), (1044), (190), (192), 194, 500, 505, 506, 509, 5115, 5135, 5145, 521, 522, 523, 525, 526, 528, 551, 5525, 555 5565, 5566, 5595, 560, 561		
Deudas con empresas del grupo y asociadas a corto plazo (N, A, P)			[00238]	5103, 5104, 5113, 5114, 5123, 5124, 5133, 5134, 5143, 5144, 5523, 5524, 5563, 5564
Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar (N, A, P)			[00239]	400, 401, 403, 404, 405, (406), 41, 438, 465, 466, 475, 476, 477
Proveedores (N, A, P)	[00240]	400, 401, 405, (406)		
Proveedores a largo plazo (N, A, P)	[00241]	NECA 6ª.16*		
Proveedores a corto plazo (N, A, P)	[00242]	NECA 6ª.16*		
Proveedores, empresas del grupo y asociadas (N)	[00243]	403, 404		
Acreedores varios (N)	[00244]	41		
Personal (remuneraciones pendientes de pago) (N)	[00245]	465, 466		
Pasivos por impuesto corriente (N)	[00246]	4752		

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

(*) Partida prevista en la norma señalada (de las normas de elaboración de las cuentas anuales, NECA, de la tercera parte del PGC 2007)

Balance: Patrimonio neto y pasivo (IV)

	Nº clave	Equiv. ctas. PGC y PGC PYMES	Nº clave	Equiv. ctas. PGC y PGC PYMES
Otras deudas con las Administraciones públicas (N)	[00247]	4750, 4751, 4758, 476, 477		
Anticipos de clientes (N)	[00248]	438		
Otros acreedores (A, P)	[00249]	41, 438, 465, 466, 475, 476, 477		
Periodificaciones a corto plazo (N, A, P)			[00250]	485, 568
Deuda con características especiales a corto plazo (N, A, P)			[00251]	502, 507; NECA 6ª.17*
TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO (N, A, P)			[00252]	[00185] + [00210] + [00228]

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

(*) Partida prevista en la norma señalada (de las normas de elaboración de las cuentas anuales, NECA, de la tercera parte del PGC 2007)

Páginas 7 y 8: cuenta de pérdidas y ganancias

En las páginas 7 y 8 del modelo 200 se recoge la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio, formada por los saldos de las cuentas que integran el Debe y el Haber, representativas de los gastos e ingresos del ejercicio, respectivamente.

En dicho modelo 200 se ha instrumentado un sistema mixto que integra los modelos normal (N), abreviado (A) y PYMES (P) de cuentas anuales utilizados para su presentación en el Registro Mercantil, teniendo en cuenta, además, que si bien en general existe correspondencia, algunas partidas del modelo de cuentas anuales para su presentación en el Registro Mercantil figuran desglosadas o desagregadas en las referidas páginas del modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades.

Por tanto, en las páginas siguientes, donde se refleja la cuenta de pérdidas y ganancias, las iniciales N, A y/o P que acompañan al literal de cada partida, indican los respectivos modelos de cuentas normal, abreviado y PYMES, a efectos del Registro Mercantil que atañen en las equivalencias del modelo 200. Y los números de cuenta implicados en cada partida del modelo 200 pueden ser, según el caso, los del Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre y/o los del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas, aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, ambos modificados por el Real Decreto 602/2016, de 2 de diciembre.

Importante:

Cualquier partida de estados contables que sea negativa y que se cumplimente en el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades, deberá consignarse precedida del signo menos (-).

Cuenta de pérdidas y ganancias (I)

	Nº clave	Equiv. ctas. PGC y PGC PYMES	Nº clave	Equiv. ctas. PGC y PGC PYMES
OPERACIONES CONTINUADAS				
Importe neto de la cifra de negocios (N, A, P)			[00255]	700, 701, 702, 703, 704, 705, (706), (708), (709)
Ventas (N)	[00256]	700, 701, 702, 703, 704, (706), (708), (709)		
Prestaciones de servicios (N)	[00257]	705		
Ingresos de carácter financiero de las entidades concesionarias de infraestructuras públicas (N)	[00711]			
Ingresos de carácter financiero de las sociedades holding (N)	[00705]			
De participaciones en instrumentos de patrimonio (N)	[00706]			
De valores negociables y otros instrumentos financieros (N)	[00707]			
Resto (N)	[00708]			
Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación (N, A, P)			[00258]	(6930), 71*, 7930
Trabajos realizados por la empresa para su activo (N, A, P)			[00259]	73
Aprovisionamientos (N, A, P)			[00260]	(600), (601), (602), 606, (607), 608, 609, 61*, (6931), (6932), (6933), 7931, 7932, 7933
Consumo de mercaderías (N, A, P)	[00261]	(600), 6060, 6080, 6090, 610*		
Compras de mercaderías (N, A, P)	[00760]	(600), (606), (608), (609)		
Variación de existencias (N, A, P)	[00761]	(610*)		
Consumo de materias primas y otras materias consumibles (N, A, P)	[00262]	(601), (602), 6061, 6062, 6081, 6082, 6091, 6092, 611*, 612*		
Compras de materias primas y otras materias consumibles (N, A, P)	[00762]	(601), (602)		
Variación de materias primas y otras materias consumibles (N, A, P)	[00763]	(611*), (612*)		
Trabajos realizados por otras empresas (N, A, P)	[00263]	(607)		
Deterioro de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos (N, A, P)	[00264]	(6931), (6932), (6933), 7931, 7932, 7933		
Otros ingresos de explotación (N, A, P)			[00265]	740, 747, 75
Ingresos accesorios y otros de gestión corriente (N, A, P)	[00266]	75		
Ingresos por arrendamientos (N, A, P)	[00267]	752		
Resto (N, A, P)	[00268]			
Subvenciones de explotación incorporadas al resultado del ejercicio (N, A, P)	[00269]	740, 747		

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

(*) Su signo puede ser positivo o negativo

NOTA: Los números de cuentas entre paréntesis corresponden a cuentas del Debe y los que no, a cuentas del Haber.

Cuenta de pérdidas y ganancias (II)

	Nº clave	Equiv. ctas. PGC y PGC PYMES	Nº clave	Equiv. ctas. PGC y PGC PYMES
Gastos de personal (N, A, P)			[00270]	(640), (641), (6450), (642), (643), (649), (644), (6457), 7950, 7957
Sueldos y salarios (N, A, P)	[00271]	(640)		
Indemnizaciones (N, A, P)	[00273]	(641)		
Seguridad Social a cargo de la empresa (N, A, P)	[00274]	(642)		
Retribuciones a largo plazo mediante sistemas de aportaciones o prestación definida (N, A, P)	[00275]	(643)		
Retribuciones mediante instrumentos de patrimonio (N, A, P)	[00276]	(6450)		
Otros gastos sociales (N, A, P)	[00277]	(649)		
Provisiones (N, A,P)	[00278]	(644), (6457), 7950, 7957		
Otros gastos de explotación (N, A, P)			[00279]	(62), (631), (634), 636, 639, (65), (694), (695), 794, 7954
Servicios exteriores (N)	[00280]	(62)		
Tributos (N)	[00281]	(631), (634), 636, 639		
Pérdidas, deterioro y variación de provisiones por operaciones comerciales (N)	[00282]	(650), (694), (695), 794, 7954		
Otros gastos de gestión corriente (N)	[00283]	(651), (659)		
Gastos por emisión de gases de efecto invernadero (N)	[00709]			
Amortización del inmovilizado (N, A, P)			[00284]	(68)
Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras (N, A, P)			[00285]	746
Excesos de provisiones (N, A, P)			[00286]	7951, 7952, 7955, 7956
Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado (N, A, P)			[00287]	(670), (671), (672), (690), (691), (692), 770, 771, 772, 790, 791, 792
Deterioro y pérdidas (N, A, P)	[00288]	(690), (691), (692), 790, 791, 792		
Deterioros (N, A, P)	[00289]	(690), (691), (692)		
Reversión de deterioros (N, A, P)	[00290]	790, 791, 792		
Resultados por enajenaciones y otras (N, A, P)	[00291]	(670), (671), (672), 770, 771, 772		
Beneficios (N, A, P)	[00292]	770, 771, 772		
Pérdidas (N, A, P)	[00293]	(670), (671), (672)		

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

NOTA: Los números de cuentas entre paréntesis corresponden a cuentas del Debe y los que no, a cuentas del Haber.

Cuenta de pérdidas y ganancias (III)

	Nº clave	Equiv. ctas. PGC y PGC PYMES	Nº clave	Equiv. ctas. PGC y PGC PYMES
Deterioro y resultados por enajenaciones del inmovilizado de las sociedades holding (N, A, P)	[00710]			
Diferencia negativa de combinaciones de negocio (N, A)			[00294]	774; (NECA 7ª.6)*
Otros resultados (N, A, P)			[00295]	(678), 778; (NECA 7ª.9)*
RESULTADO DE EXPLOTACIÓN (N, A, P)			[00296]	[00255] + [00258] + [00259] + [00260] + [00265] + [00270] + [00279] + [00284] + [00285] + [00286] + [00287] + [00294] + [00295]
Ingresos financieros (N, A, P)			[00297]	746, 760, 761, 762, 767, 769; (NECA 7ª.4)*
De participaciones en instrumentos de patrimonio (N, A, P)	[00298]	[00299] + [00300]		
En empresas del grupo y asociadas (N, A, P)	[00299]	7600, 7601		
En terceros (N, A, P)	[00300]	7602, 7603		
De valores negociables y otros instrumentos financieros (N, A, P)	[00301]	[00302] + [00303]		
De empresas del grupo y asociadas (N, A, P)	[00302]	7610, 7611, 76200, 76201, 76210, 76211		
De terceros (N, A, P)	[00303]	7612, 7613, 76202, 76203, 76212, 76213, 767, 769		
Imputación de subvenciones, donaciones y legados de carácter financiero (N, A, P)	[00304]	746; (NECA 7ª.4)*		
Gastos financieros (N, A, P)			[00305]	(660), (661), (662), (664), (665), (669)
Por deudas con empresas del grupo y asociadas (N, A, P)	[00306]	(6610), (6611), (6615), (6616), (6620), (6621), (6640), (6641), (6650), (6651), (6654), (6655)		
Por deudas con terceros (N, A, P)	[00307]	(6612), (6613), (6617), (6618), (6622), (6623), (6624), (6642), (6643), (6652), (6653), (6656), (6657), (669)		
Por actualización de provisiones (N, A, P)	[00308]	(660)		
Variación del valor razonable en instrumentos financieros (N, A, P)			[00309]	(663), 763

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

(*) Partida prevista en la norma señalada (de las normas de elaboración de las cuentas anuales, NECA, de la tercera parte del PGC 2007).

NOTA: Los números de cuentas entre paréntesis corresponden a cuentas del Debe y los que no, a cuentas del Haber.

Cuenta de pérdidas y ganancias (IV)

	Nº clave	Equiv. ctas. PGC y PGC PYMES	Nº clave	Equiv. ctas. PGC y PGC PYMES
Cartera de negociación y otros (N)	[00310]	(6630), (6631), (6633), 7630, 7631, 7633		
Imputación al resultado del ejercicio por activos financieros disponibles para la venta (N)	[00311]	(6632), 7632		
Diferencias de cambio (N, A, P)			[00312]	(668), 768
Deterioro y resultado por enajenaciones de instrumentos financieros (N, A, P)			[00313]	(666), (667), (673), (675), (696), (697), (698), (699), 766, 773, 775, 796, 797, 798, 799
Deterioros y pérdidas (N, A, P)	[00314]	(696), (697), (698), (699), 796, 797, 798, 799		
Deterioros, empresas del grupo, asociadas y vinculadas (N, A, P)	[00315]			
Deterioros, otras empresas (N, A, P)	[00316]			
Reversión de deterioros, empresas del grupo, asociadas y vinculadas (N, A, P)	[00317]			
Reversión de deterioros, otras empresas (N, A, P)	[00318]			
Resultados por enajenación y otras (N, A, P)	[00319]	(666), (667), (673), (675), 766, 773, 775		
Beneficios, empresas del grupo, asociadas y vinculadas (N, A, P)	[00320]			
Beneficios, otras empresas (N, A, P)	[00321]			
Pérdidas, empresas del grupo, asociadas y vinculadas (N, A, P)	[00322]			
Pérdidas, otras empresas (N, A, P)	[00323]			
Otros ingresos y gastos de carácter financiero (N, A, P)			[00329]	[00330](1), [00331](1), [00332](1)
Incorporación al activo de gastos financieros (N, A, P)	[00330]			
Ingresos financieros derivados de convenios de acreedores (N, A, P)	[00331]			
Resto de ingresos y gastos (N, A, P)	[00332]			
RESULTADO FINANCIERO (N, A, P)			[00324]	[00297] + [00305] + [00309] + [00312] + [00313] + [00329] +
RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS (N, A, P)			[00325]	[00296] + [00324]
Impuestos sobre beneficios (N, A, P)			[00326]	(6300)*, 6301*, (633), 638
RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES CONTINUADAS (N, A, P) (2)			[00327]	[00325] + [00326]

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil;
(P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

(1) Sin equivalencia en PGC y PGCPYMES.

(2) Para esta partida la equivalencia será aplicable en todo caso de modelos de cuentas, N, A, o P, y en consecuencia, la casilla correspondiente a la clave [00327] deberá ser cumplimentada en el modelo 200 de declaración del Impuesto, aunque dicha partida no figure detallada en los modelos Abreviado y PYMES de los modelos de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

(*) Su signo puede ser positivo o negativo.

NOTA: Los números de cuentas entre paréntesis corresponden a cuentas del Debe y los que no, a cuentas del Haber.

Cuenta de pérdidas y ganancias (V)

	Nº clave	Equiv. ctas. PGC y PGC PYMES	Nº clave	Equiv. ctas. PGC y PGC PYMES
RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES INTERRUMPIDAS NETO DE IMPUESTOS (N)			[00328]	
RESULTADO DE LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (N, A, P)			[00500]	[00327] + [00328]

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil;
(P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

Páginas 9, 10 y 11: estado de cambios en el patrimonio neto

En las páginas 9, 10 y 11 del modelo 200 se recogen las partidas determinantes del estado de cambios en el patrimonio neto.

En la página siguiente de este capítulo se reflejan las partidas de ingresos y gastos reconocidos en el ejercicio que figuran en la página 9 del modelo 200, que se corresponden y en su caso integran, las partidas correlativas de los modelos normal (N) y abreviado (A) de cuentas anuales para su presentación en el Registro Mercantil, así como los respectivos números de cuenta del Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre y modificado por el Real Decreto 602/2016, de 2 de diciembre, que implican.

En las otras dos páginas siguientes de este capítulo se reflejan las partidas del estado total de cambios en el patrimonio neto que figuran en las páginas 10 y 11 del modelo 200, y que tienen su referente en las de los modelos, normal (N), abreviado (A) y PYMES (P), de cuentas anuales para su presentación en el Registro Mercantil y que en determinados casos se presentan integradas, lo que se indica mediante las respectivas iniciales (N, A y/o P) añadidas al final de literal de cada partida.

El estado de cambios en el patrimonio será de cumplimentación voluntaria en el modelo 200, si se utiliza el modelo abreviado o PYMES del Plan General de Contabilidad.

Importante:

Cualquier partida de estados contables que sea negativa y que se cumplimente en el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades, deberá consignarse precedida del signo menos (-).

Estado de cambios en el patrimonio neto (I)
Estado de ingresos y gastos reconocidos en el ejercicio

	Nº clave	Equiv. ctas. PGC	Nº clave	Equiv. ctas. PGC
Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (N, A,P)			[00500]	
INGRESOS Y GASTOS IMPUTADOS DIRECTAMENTE AL PATRIMONIO NETO				
Por valoración de instrumentos financieros (N, A, P)			[00336]	(800), (89), 900, 991, 992, [00338]
Activos financieros disponibles para la venta (N)	[00337]	(800), (89), 900, 991, 992		
Otros ingresos/gastos (N)	[00338]			
Por coberturas de flujos de efectivo (N, A,P)			[00339]	(810), 910
Subvenciones, donaciones y legados recibidos (N, A,P)			[00340]	94
Por ganancias y pérdidas actuariales y otros ajustes (N, A,P)			[00341]	(85), 95
Por activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta (N, A,P)			[00342]	(860), 900; (NECA 8ª.1.2)*
Diferencias de conversión (N, A,P)			[00343]	(820), 920; (NECA 8ª.1.3)*
Efecto impositivo (N, A,P)			[00344]	(8300)**, 8301**, (833), 834, 835, 838
Total ingresos y gastos imputados directamente en el patrimonio neto (N, A,P)			[00345]	[00336] + [00339] + [00340] + [00341] + [00342] + [00343] + [00344]
TRANSFERENCIAS A LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS				
Por valoración de instrumentos financieros (N, A, P)			[00346]	(802), 902, 993, 994, [00348]
Activos financieros disponibles para la venta (N)	[00347]	(802), 902, 993, 994		
Otros ingresos/gastos (N)	[00348]			
Por coberturas de flujo de efectivo (N, A, P)			[00349]	(812), 912
Subvenciones, donaciones y legados recibidos (N, A, P)			[00350]	(84)
Por activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta (N, A, P)			[00351]	(862), 902; (NECA 8ª.1.2)*
Diferencias de conversión (N, A, P)			[00352]	(821), 921; (NECA 8ª.1.3)*
Efecto impositivo (N, A, P)			[00353]	8301**, (836), (837)
Total transferencias a la cuenta de pérdidas y ganancias (N, A, P)			[00354]	[00346] + [00349] + [00350] + [00351] + [00352] + [00353] +
TOTAL DE INGRESOS Y GASTOS RECONOCIDOS (N, A, P)			[00355]	[00500] + [00345] + [00354]

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.
(P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

(*) Partida prevista en la norma señalada (de las normas de elaboración de las cuentas anuales, NECA, de la tercera parte del PGC 2007)

(**) Su signo puede ser positivo o negativo

Estado de cambios en el patrimonio neto (II)
Estado total de cambios en el patrimonio neto

	CAPITAL (N, A, P)													
	Nº clave	Escriturado	Nº clave	(No exigido)	Nº clave	Prima de emisión (N, A, P)	Nº clave	Reservas (N, A, P)	Nº clave	(Acciones y particip. en patrimonio propias) (N, A, P)	Nº clave	Resultados de ejercicios anteriores (N, A, P)	Nº clave	Otras aportaciones de socios (N, A, P)
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO ANTERIOR (N, A, P)	[00380]		[00381]		[00382]		[00383]		[00384]		[00385]		[00386]	
Ajustes por cambio de criterio de los ejercicios anteriores (N, A, P)	[00394]		[00395]		[00396]		[00397]		[00398]		[00399]		[00400]	
Ajustes por errores de los ejercicios anteriores (N, A, P)	[00408]		[00409]		[00410]		[00411]		[00412]		[00413]		[00414]	
SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO (N, A, P)	[00422]		[00423]		[00424]		[00425]		[00426]		[00427]		[00428]	
Total ingresos y gastos reconocidos (N, A)	[00436]		[00437]		[00438]		[00439]		[00440]		[00441]		[00442]	
Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (P)	[00450]		[00451]		[00452]		[00453]		[00454]		[00455]		[00456]	
Ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P)	[00464]		[00465]		[00466]		[00467]		[00468]		[00469]		[00470]	
Ingresos fiscales a distribuir en varios ejercicios (P)	[00478]		[00479]		[00480]		[00481]		[00482]		[00483]		[00484]	
Otros ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P)	[00492]		[00493]		[00494]		[00495]		[00496]		[00497]		[00498]	
Operaciones con socios o propietarios (N, A, P)	[00506]		[00507]		[00508]		[00509]		[00510]		[00511]		[00512]	
Aumentos de capital (N, A, P)	[00520]		[00521]		[00522]		[00523]		[00524]		[00525]		[00526]	
(-) Reducciones de capital (N, A, P)	[00534]		[00535]		[00536]		[00537]		[00538]		[00539]		[00540]	
Conversión de pasivos financ. en patr. neto (conv. de obligac. condonaciones de deudas) (N)	[00548]		[00549]		[00550]		[00551]		[00552]		[00553]		[00554]	
(-) Distribución de dividendos (N)	[00562]		[00563]		[00564]		[00565]		[00566]		[00567]		[00568]	
Operaciones con acciones o participaciones propias (netas) (N)	[00576]		[00577]		[00578]		[00579]		[00580]		[00581]		[00582]	
Incremento (reducción) de patr. neto resultante de una combinación de negocios (N)	[00590]		[00591]		[00592]		[00593]		[00594]		[00595]		[00596]	
Otras operaciones con socios o propietarios (N, A, P)	[00604]		[00605]		[00606]		[00607]		[00608]		[00609]		[00610]	
Otras variaciones del patrimonio neto (N, A, P)	[00618]		[00619]		[00620]		[00621]		[00622]		[00623]		[00624]	
Movimiento de la reserva de revalorización (N, A, P)	[00715]		[00716]		[00717]		[00718]		[00719]		[00720]		[00721]	
Otras variaciones (N, A, P)	[00729]		[00730]		[00731]		[00732]		[00733]		[00734]		[00735]	
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO (N, A, P)	[00632]		[00633]		[00634]		[00635]		[00636]		[00637]		[00638]	

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

Estado de cambios en el patrimonio neto (III)
Estado total de cambios en el patrimonio neto (cont.)

	Nº clave	Resul-tado del ejercicio (N, A, P)	Nº clave	(Divi-dendo a cuenta) (N, A, P)	Nº clave	Otros instru-mentos de patrimonio neto (N, A)	Nº clave	Ajustes por cambios de valor (N, A)	Nº clave	Ajustes en patrimonio neto (P)	Nº clave	Subven-ciones donaciones y legados recibidos (N, A, P)	Nº clave	Total (N, A, P)
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO ANTERIOR (N, A, P)	[00387]		[00388]		[00389]		[00390]		[00391]		[00392]		[00393]	
Ajustes por cambio de criterio de ejercicios anteriores (N, A, P)	[00401]		[00402]		[00403]		[00404]		[00405]		[00406]		[00407]	
Ajustes por errores de los ejercicios anteriores (N, A, P)	[00415]		[00416]		[00417]		[00418]		[00419]		[00420]		[00421]	
SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO (N, A, P)	[00429]		[00430]		[00431]		[00432]		[00433]		[00434]		[00435]	
Total ingresos y gastos reconocidos (N, A)	[00443]		[00444]		[00445]		[00446]				[00448]		[00449]	
Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (P)	[00457]		[00458]						[00461]		[00462]		[00463]	
Ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P)	[00471]		[00472]						[00475]		[00476]		[00477]	
Ingresos fiscales a distribuir en varios ejercicios (P)	[00485]		[00486]						[00489]		[00490]		[00491]	
Otros ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P)	[00499]		[00502]						[00503]		[00504]		[00505]	
Operaciones con socios o propietarios (N, A, P)	[00513]		[00514]		[00515]		[00516]		[00517]		[00518]		[00519]	
Aumentos de capital (N, A, P)	[00527]		[00528]		[00529]		[00530]		[00531]		[00532]		[00533]	
(-) Reducciones de capital (N, A, P)	[00541]		[00542]		[00543]		[00544]		[00545]		[00546]		[00547]	
Conversión de pasivos financ. en patr. neto (conv. de obligac. condonaciones de deudas) (N)	[00555]		[00556]		[00557]		[00558]				[00560]		[00561]	
(-) Distribución de dividendos (N)	[00569]		[00570]		[00571]		[00572]				[00574]		[00575]	
Operaciones con acciones o participaciones propias (netas) (N)	[00583]		[00584]		[00585]		[00586]				[00588]		[00589]	
Incremento (reducción) de patr. neto resultante de una combinación de negocios (N)	[00597]		[00598]		[00599]		[00600]				[00602]		[00603]	
Otras operaciones con socios o propietarios (N, A, P)	[00611]		[00612]		[00613]		[00614]		[00615]		[00616]		[00617]	
Otras variaciones del patrimonio neto (N, A, P)	[00625]		[00626]		[00627]		[00628]		[00629]		[00630]		[00631]	
Movimiento de la reserva de revalorización (N, A, P)	[00722]		[00723]		[00724]		[00725]		[00726]		[00727]		[00728]	
Otras variaciones (N, A, P)	[00736]		[00737]		[00738]		[00739]		[00740]		[00741]		[00742]	
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO (N, A, P)	[00639]		[00640]		[00641]		[00642]		[00643]		[00644]		[00645]	

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

Página 19: aplicación de resultados

En este apartado, la entidad declarante deberá consignar toda la información disponible acerca de los resultados que van a ser objeto de aplicación, tanto en lo referente a su origen (claves [00650], [00651] y [00652]), como en lo relativo al destino de los mismos (claves [00654], [01270], [01271], [01522] y claves de la [00655] a [00665]).

En las claves [00650], [00651] y [00652] del subapartado «Base de reparto», se deberán consignar los importes relativos a las partidas contables de Pérdidas y Ganancias, Remanente y Reservas del ejercicio correspondiente al período impositivo al que se refiere la declaración y que van a ser objeto de reparto.

En el subapartado «Aplicación», las claves [00654], [01270], [01271], [01522] y las claves de la [00655] a [00665], se utilizarán según las características de cada entidad declarante:

* Para las entidades declarantes en general, se cumplimentarán la clave [01270] de «Reserva de capitalización», la clave [01271] de «Reserva de nivelación» y la clave [01522] de «Otras reservas», cuyo sumatorio se recogerá en la clave [00654] «A reservas», así como la clave [00656] «A dividendos», la clave [00664] «A remanente y otros» y la clave [00665] «A compensación de pérdidas de ejercicios anteriores».
* Para el resto de entidades declarantes, la cumplimentación de las diferentes claves dependerá de los regímenes específicos de cada una de ellas:
  - Las Sociedades Cooperativas cumplimentarán:
    - La clave [00655] para consignar los intereses que constituyan remuneración de las aportaciones al capital social.
    - La clave [00659] para la dotación al Fondo de Reserva Obligatorio y para la dotación al Fondo de Educación y Promoción, aunque para este último solamente para aquella dotación que se efectúe con carácter voluntario y conforme a lo dispuesto en la Orden EHA/3360/2010, de 21 de diciembre.
    - La clave [00660] para consignar los retornos cooperativos.
  - Las Cajas de Ahorros cumplimentarán la clave [00658] para consignar la dotación a la Obra Social.
  - Las Instituciones de Inversión Colectiva cumplimentarán la clave [00662] para consignar la asignación a sus partícipes.

Las entidades que consignen un importe negativo [con signo menos (-)] en la clave [00500] de la página 8 del modelo 200, solo deberán cumplimentar este apartado en el caso en que apliquen reservas.

Por último, en las claves [00653] y [00666] se recogerá el total de los importes correspondientes a los subapartados «Base de reparto» y «Aplicación», respectivamente. En todo caso, los importes totales de las claves [00653] y [00666], deberán ser coincidentes.

Capítulo 5. Liquidación del Impuesto sobre Sociedades: Base imponible

Modelo 200

Páginas 12 y 13

Sumario

Mediante la cumplimentación de las páginas 12 y 13 del modelo 200 el contribuyente determina la base imponible a declarar en el Impuesto sobre Sociedades.

En relación con la determinación de la base imponible de los contribuyentes que apliquen alguno de los regímenes fiscales especiales regulados en el Título VII de la LIS, las explicaciones contenidas en este Capítulo deben complementarse con lo expuesto al respecto en los Capítulos 9 y 10 «Regímenes tributarios especiales (I) y (II)» de este Manual práctico.

Asimismo, los contribuyentes que apliquen el régimen especial de las cooperativas o el régimen fiscal de Canarias, para determinar su base imponible deberán tener en cuenta las especialidades expuestas en los Capítulos 11 «Régimen fiscal de las cooperativas» y 12 «Régimen fiscal de Canarias» de este Manual práctico.

Base imponible: concepto

El **artículo 10 de la LIS** establece que la base imponible está constituida por el importe de la renta obtenida en el período impositivo minorada por la compensación de bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores.

Métodos de determinación de la base imponible

La base imponible se determinará por los siguientes métodos:

- **Estimación directa**

  La base imponible se calcula corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en la Ley del Impuesto sobre Sociedades, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas.

- **Estimación objetiva**

  La base imponible se podrá determinar total o parcialmente mediante la aplicación de los signos, índices o módulos a los sectores de actividad que determine la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

  Este método se aplica a las entidades que se acojan al régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje regulado en el Capítulo XVI del Título VII de la LIS (Véase Capítulo 10 de este Manual Práctico).

- **Estimación indirecta**

  La aplicación de este método es subsidiaria, y solo podrá utilizarse en los términos establecidos por el artículo 53 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias

Con carácter general, se trasladará a la **clave [00500] «Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias»** de la página 12 del modelo 200, el importe que figure como resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias en la clave [00500] de la página 8 del modelo 200. En caso de resultado negativo, la cantidad que se consigne irá precedida del signo menos (-).

No obstante:

a) Si se trata de una entidad obligada a llevar su contabilidad de acuerdo con las normas del Banco de España, trasladará a esta clave el importe que figure como resultado del ejercicio en la clave [00500] de la página 30 del modelo 200. En el supuesto de resultado negativo, la cantidad que se consigne irá precedida del signo menos (-).

b) Si la entidad declarante es una entidad aseguradora a la que sea de aplicación obligatoria el Plan de contabilidad aprobado por el Real Decreto 1317/2008 y modificado por el Real Decreto 1736/2010, trasladará a esta clave el importe que figure como resultado del ejercicio en la clave [00500] de la página 40 del modelo 200. En el supuesto de resultado negativo, la cantidad que se consigne irá precedida del signo menos (-).

c) Si a la entidad declarante se le aplica la Circular 3/2008, de 11 de septiembre, de la Comisión del Mercado de Valores, sobre normas contables, cuentas anuales y estados de Información reservada de las instituciones de inversión colectiva, trasladará a esta clave el importe que figure como resultado del ejercicio en la clave [00500] de la página 46 del modelo 200. En el supuesto de resultado negativo, la cantidad que se consigne en dicha clave irá precedida del signo menos (-).

d) Si la entidad declarante es una sociedad de garantía recíproca, a la que se le aplica lo dispuesto en la Orden EHA/1327/2009, de 26 de mayo, sobre normas especiales para la elaboración, documentación y presentación de la Información contable de las sociedades de garantía recíproca, trasladará a esta clave el importe que figure como resultado del ejercicio en la clave [00500] de la página 51 del modelo 200. Es el supuesto de resultado negativo, la cantidad que se consigne en dicha clave deberá ir precedida del signo menos (-).

- ***Informa:***

Imputación fiscal de las donaciones*. Contablemente, las donaciones que tengan por objeto activos de inmovilizado intangible, material e inversiones inmobiliarias, se imputan como ingresos del ejercicio en proporción a la amortización efectuada en ese período para los citados elementos o, en su caso, cuando se produzca su enajenación o corrección valorativa por deterioro o baja en balance. Fiscalmente el régimen es distinto: en el caso de adquisiciones lucrativas debe integrarse en la base imponible el valor de mercado del elemento en el período impositivo en el que se recibe y, por tanto, será preciso realizar un aumento al resultado contable.*

Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias antes del impuesto sobre Sociedades

Sobre el resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (clave [00500]), se deben aplicar las correcciones por el Impuesto sobre Sociedades (claves [00301] y [00302]). El importe obtenido en esta operación se consignará en la **clave [00501] «Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias antes de Impuesto sobre Sociedades»**:

[00501] = [00500] + [00301] - [00302]

1. Correcciones por el Impuesto sobre Sociedades

La necesidad de aplicar esta corrección en las **claves [00301] y [00302] «Correcciones por Impuesto sobre Sociedades»** de la página 12 del modelo 200, viene impuesta por la distinta consideración que las normas contables y fiscales tienen sobre las cuotas del Impuesto de

Sociedades. Así, la norma contable considera que el importe de la cuota del Impuesto sobre Sociedades se computará en la cuenta de pérdidas y ganancias como una partida de gasto o de ingreso, según la cuenta o conjunto de cuentas representativas de dicho concepto tenga saldo deudor o acreedor, respectivamente.

En cambio, el **artículo 15.b) de la LIS** establece que esos gastos e ingresos derivados de la contabilización del Impuesto sobre Sociedades, no tendrán la consideración de fiscalmente deducibles.

En cuanto a la cumplimentación del modelo 200, hay que tener en cuenta que:

- En la **clave [00326]** de la página 8 «Cuenta de pérdidas y ganancias» de dicho modelo se refiere a «Impuestos sobre beneficios», por lo que además del Impuesto sobre Sociedades, pueden estar incluidos en ella impuestos sobre beneficios obtenidos en el extranjero, como los que graven rentas obtenidas en el extranjero a través de establecimiento permanente, los que graven rentas obtenidas en el extranjero sin mediar establecimiento permanente, o los impuestos que particularmente graven dividendos o participaciones en beneficios de sociedades extranjeras.
- Al importe que se consigne en la **clave [00328] «Resultado del ejercicio procedente de operaciones interrumpidas neto de impuestos»**, le corresponderá una parte de cuota del Impuesto sobre Sociedades no incluida en la citada **clave [00326]**.

Por lo tanto:

- Al importe consignado en la **clave [00326]** y considerando el signo positivo o negativo que al mismo le sea atribuible, se le deberá restar algebraicamente los impuestos sobre beneficios obtenidos en el extranjero (con su signo). Simultáneamente, a dicho importe (con su signo) se le sumará algebraicamente la parte del Impuesto sobre Sociedades (con su signo) que corresponda por el resultado del ejercicio procedente de operaciones interrumpidas neto de impuestos.
- Si tras efectuar las mencionadas operaciones de resta y suma algebraicas sobre el referido importe de la **clave [00326]**, la cantidad resultante es:
  - **Positiva**, la cuota del Impuesto sobre Sociedades que esa cantidad resultante representa se habrá considerado como un ingreso adicional al ser un crédito a favor del contribuyente. De esta forma, en la **clave [00302]** de la página 12 de liquidación del modelo, se deberá incluir tal cantidad como disminución al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.
  - **Negativa**, la cuota del Impuesto sobre Sociedades que la misma representa se habrá considerado como gasto contable. De esta forma, en la **clave [00301]** de la página 12 de liquidación del modelo, se deberá incluir tal cantidad como aumento al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.

En todo caso, las referidas operaciones algebraicas efectuadas sobre el importe consignado en la clave [00326], solo deberán realizarse a los efectos de practicar las correcciones de las claves [00301] y [00302].

Por último, hay que tener en cuenta que las referencias a la **clave [00326]** realizadas en este apartado, deberán entenderse realizadas a las siguientes claves:

- **Clave [00258]** de la página 30 del modelo, cuando se trate de entidades obligadas a llevar su contabilidad de acuerdo con las normas del Banco de España.

- **Clave [00379]** de la página 40 del modelo, para entidades aseguradoras a las que sea de aplicación obligatoria el Plan de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1317/2008 y modificado por el Real Decreto 1736/2010.
- **Clave [00242]** de la página 46 del modelo, en el caso de instituciones de inversión colectiva, con la aplicación de la Circular 3/2008, de 11 de septiembre, de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, así como en el caso de otras entidades que apliquen el modelo de cuentas que se establece en esa Circular.
- **Clave [00193]** de la página 51 del modelo, para sociedades de garantía recíproca.

2. Correcciones al resultado contable al considerar los requisitos o calificaciones contables referidos al grupo

El artículo **62.1 a) de la LIS** establece que la base imponible del grupo fiscal se determinará sumando, entre otros conceptos, las bases imponibles individuales correspondientes a todas y cada una de las entidades integrantes del grupo fiscal, teniendo en cuenta las especialidades contenidas en el artículo 63 de esta Ley. No obstante, los requisitos o calificaciones establecidos tanto en la normativa contable para la determinación del resultado contable, como en esta Ley para la aplicación de cualquier tipo de ajustes a aquel, en los términos establecidos en el artículo 10.3 de la LIS, se referirán al grupo fiscal.

Se trata de reglas de homogeneización de la base imponible, atendiendo a los requisitos o calificaciones referidos al grupo fiscal.

En aplicación de lo anterior, la entidad declarante consignará en las **claves [01230] y [01231] «Correcciones al resultado contable al considerar los requisitos o calificaciones contables referidos al grupo fiscal (art. 62.1 a) LIS) (i.e., operaciones con acciones propias a nivel de grupo fiscal, coberturas, etc.)»** de la página 12 del modelo 200, los importes correspondientes a las correcciones al resultado contable que surjan al tener en cuenta los requisitos contables referidos al grupo fiscal.

- ***A tener en cuenta:***

  *Estas claves solo deberán cumplimentarse por las entidades que marquen las **claves [00009] y [00010]** de la página 1 del modelo 200, correspondientes a las entidades dominantes y dependientes de un grupo fiscal, respectivamente.*

Base imponible antes de la reserva de capitalización y de la compensación de bases imponibles negativas

1. Cálculo de la base imponibles antes de la reserva de capitalización y de la compensación de bases imponibles negativas

El importe a consignar en la **clave [00550] «Base Imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y de la compensación de bases imponibles negativas»** se obtiene tras aplicar al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (clave [00501]) el total de las correcciones que correspondan (claves [00417] y [00418]):

[00550] = [00501] + ([00417] - [00418])

El resultado de esta operación se deberá consignar en la clave [00550] en todo caso, incluso cuando sea igual a cero o negativo. Y, en este último supuesto, precedido del signo menos (-).

La **disposición transitoria primera de la LIS** establece que los ajustes extracontables, positivos y negativos, practicados para determinar las bases imponibles del Impuesto sobre Sociedades correspondientes a períodos impositivos iniciados con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 27/2014, se tomarán en consideración a los efectos de la determinación de las bases imponibles correspondientes a los períodos impositivos en los que sea de aplicación esta Ley, de acuerdo con lo previsto en las normas que los regularon.

En ningún caso será admisible que una misma renta no se tome en consideración o la sea dos veces a los efectos de la determinación de la base imponible por el Impuesto sobre Sociedades.

2. Correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS)

Sobre el resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias antes del Impuesto sobre Sociedades (clave [00501]), **se deben aplicar las correcciones** que se detallan en las claves [00355] a [00414] de las páginas 12 y 13 del modelo 200.

Antes de proceder a explicar el contenido de las distintas claves que componen este apartado, es preciso señalar que la incorporación de las diferentes correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias, contenida en el modelo de declaración, se ha realizado de la forma más sistemática posible, de acuerdo con los preceptos normativos que regulan los distintos ajustes extracontables y cuya reseña se acompaña en cada caso.

- ***A tener en cuenta:***

Cualquier corrección al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias que no tenga una clave específica para la inclusión del importe correspondiente, se incluirá en las ***claves [00413] (aumentos) y [00414] (disminuciones) «Otras correcciones al resultado contable»****.*

Además, se debe tener en cuenta que la inclusión de los importes de las distintas correcciones en sus claves correspondientes, deberá realizarse sin signo.

3. Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS)

3.1 Imputación temporal

3.1.1 Consideraciones generales

El **artículo 11.1 de la LIS** establece que los ingresos y gastos derivados de las transacciones o hechos económicos se imputarán al período impositivo en que se produzca su devengo, con arreglo a la normativa contable, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro, respetando la debida correlación entre unos y otros.

Por lo tanto, a efectos fiscales, la norma establece el **principio de devengo** como criterio general de imputación de los ingresos y gastos.

Este criterio fiscal coincide con el criterio contable recogido en la letra d) del artículo 38 del Código de Comercio que establece que se imputará al ejercicio al que las cuentas anuales se

refieran, los gastos y los ingresos que afecten al mismo, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro.

- ***Nota:***

*El **artículo 11.2 de la LIS** establece que la eficacia fiscal de criterios de imputación temporal de ingresos y gastos distintos al principio de devengo, utilizados excepcionalmente por el contribuyente a efectos de conseguir la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados, de acuerdo con lo previsto en los **artículos 34.4 y 38.i) del Código de Comercio**, estará supeditada a la aprobación por la Administración tributaria, en la forma que reglamentariamente se determine.*

En relación al principio de devengo, el **artículo 11.3. 1º de la LIS** recoge el **principio de inscripción contable** según el cual no serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria, a excepción de lo previsto en la Ley del Impuesto respecto de los elementos patrimoniales que puedan amortizarse libremente o de forma acelerada.

Los ingresos y los gastos imputados contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas en un período impositivo distinto de aquel en el que proceda su imputación temporal, según lo previsto en los apartados 1 y 2 del artículo 11 de la LIS, se imputarán en el período impositivo que corresponda de acuerdo con lo establecido en dichos apartados. No obstante, tratándose de gastos imputados contablemente en dichas cuentas en un período impositivo posterior a aquel en el que proceda su imputación temporal o de ingresos imputados en las mismas en un período impositivo anterior, la imputación temporal de unos y otros se efectuará en el período impositivo en el que se haya realizado la imputación contable, siempre que de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiere correspondido por aplicación de las normas de imputación temporal prevista en los apartados anteriores.

En relación con lo anterior, habrá que realizar las siguientes correcciones en las **claves [00361] y [00362] «Otras diferencias de imputación temporal de ingresos y gastos (art. 11 LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- **Si un gasto se imputa contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas en un período impositivo anterior a aquel en el que proceda su imputación temporal**, deberá realizarse el ajuste preciso para que no se impute en dicho período, sino en el del devengo.

  Por lo tanto, si ese gasto se ha contabilizado en la cuenta de pérdidas y ganancias, se deberá realizar una corrección por aumentos en la **clave [00361]**. Sin embargo, en el caso de que dicho gasto se haya contabilizado en una cuenta de reservas, no habrá que aumentar la base imponible puesto que su importe no está incluido en el resultado contable. Asimismo, en el período impositivo en que se produzca el devengo de dicho gasto, habrá que realizar una corrección por disminución en la **clave [00362]**, cualquiera que fuera la cuenta en que se hubieran contabilizado.

- **Los ingresos imputados en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas en un período impositivo anterior a aquel en el que proceda su imputación temporal**, se imputarán fiscalmente en el período impositivo correspondiente a su imputación contable, siempre que de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiera correspondido por aplicación de las normas generales de imputación temporal.

  En este caso, si el ingreso se ha imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias, no habrá que realizar ajuste alguno. En cambio, si dicho ingreso se ha imputado

contablemente en una cuenta de reservas habrá que realizar en el período impositivo en que se haya contabilizado, una corrección por aumentos en la **clave [00361]**.

- **Los gastos que se imputen contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas en un período impositivo posterior a aquel en que proceda su imputación temporal**, se imputarán fiscalmente en el período impositivo correspondiente a su imputación contable, siempre que de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiera correspondido por aplicación de las normas generales de imputación temporal.

  En este caso, si el gasto se ha imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias, no habrá que realizar ajuste alguno. En cambio, si dicho gasto se ha imputado contablemente en una cuenta de reservas habrá que realizar en el período impositivo en que se haya contabilizado, una corrección por disminución en la **clave [00361]**.

- **Los ingresos que se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas en un ejercicio posterior a aquel en que proceda su imputación temporal**, dará lugar a una corrección por disminuciones en la **clave [00362]** sólo cuando se hayan contabilizado en la cuenta de pérdidas y ganancias en el ejercicio de su contabilización. Sin embargo, si dichos ingresos se han contabilizado en una cuenta de reservas no habrá que disminuir la base imponible, ya que su importe no está incluido en el resultado contable. Asimismo, en el período impositivo de su devengo fiscal que será anterior al de su contabilización, habrá que realizar una corrección por aumentos en la **clave [00361]**, cualquiera que fuera la cuenta en que se hubieran contabilizado.

3.1.2 Cambio de criterios contables

El **artículo 11.3.2º de la LIS** establece que los cargos o abonos a partidas de reservas, registrados como consecuencia de cambios de criterios contables, se integrarán en la base imponible del período impositivo en que los mismos se realicen.

En relación a lo dispuesto en este precepto, se deberá recoger en las **claves [00355] y [00356] «Cambio de criterios contables (art. 11.3.2º LIS)»** de la página 12 del modelo 200, el importe de esos cargos o abonos, como consecuencia de su integración en la base imponible del período impositivo en que los mismos se realicen.

No obstante, cuando se cumplimenten estas claves, se debe tener en cuenta que **no se integrarán** en la base imponible los referidos cargos y abonos a reservas que estén relacionados con ingresos o gastos, respectivamente, devengados y contabilizados de acuerdo con los criterios contables existentes en los períodos impositivos anteriores, siempre que se hubiesen integrado en la base imponible de dichos períodos, ni tampoco esos gastos e ingresos contabilizados de nuevo con ocasión de su devengo, de acuerdo con el cambio de criterio contable.

3.1.3 Operaciones a plazo o con precio aplazado

El **artículo 11.4 de la LIS** establece que en el caso de **operaciones a plazos o con precio aplazado**, cuya contraprestación sea exigible, total o parcialmente, mediante pagos sucesivos o mediante un solo pago, siempre que el período transcurrido entre el devengo y el vencimiento del último o único plazo sea superior al año, los contribuyentes pueden optar por:

- Imputar la totalidad de las correspondientes rentas al período en el que se hubiesen devengado **(criterio de devengo)**.
- Imputar las citadas rentas proporcionalmente a medida que sean exigibles los correspondientes cobros **(criterio de exigibilidad de los cobros)**.

En el caso de producirse el endoso, descuento o cobro anticipado de los importes aplazados, se entenderá obtenida, en dicho momento, la renta pendiente de imputación.

En aplicación de lo anterior, en las **claves [00357] y [00358] «Operaciones a plazos (art. 11.4 LIS)»** de la página 12 del modelo 200 , se deberá consignar las diferencias positivas o negativas que surjan entre los beneficios registrados en la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio objeto de declaración y las cuantías que resulten fiscalmente computables por tales conceptos, referentes a las operaciones a plazos, o con precio aplazado, respecto de las cuales el contribuyente hubiera optado por un criterio de imputación temporal a efectos fiscales diferente del aplicable en virtud de las normas contables.

Además, el artículo 11.4 de la LIS establece que **no resultará fiscalmente deducible el deterioro de valor de los créditos** respecto de aquel importe que no haya sido objeto de integración en la base imponible por aplicación del criterio sobre las operaciones a plazos establecido en este apartado, hasta que esta se realice.

Según lo dispuesto en el párrafo anterior, en el caso de que el contribuyente haya optado por integrar en la base imponible las rentas generadas proporcionalmente a medida que sean exigibles los cobros, si llegado el vencimiento del plazo para cobrar el importe aplazado no se cobra, dichas rentas se deberán integrar en la base imponible independientemente del cobro, siendo deducible también la parte del deterioro de valor que se haya contabilizado, en la parte que corresponda a ese importe no cobrado.

Por lo tanto, como la deducibilidad fiscal del deterioro de valor de los créditos generados por las operaciones de plazo se difiere hasta el momento en que la renta se integre en la base imponible, en aplicación de este principio el contribuyente deberá realizar en estas **claves [00357] y [00358]** los ajustes al resultado contable que proceda.

- Régimen transitorio de las operaciones a plazos o con precio aplazado

La **disposición transitoria primera de la LIS** establece un régimen transitorio para las operaciones a plazos, según el cual en el caso de operaciones a plazos o con precio aplazado realizadas en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, las rentas pendientes de integrar en períodos impositivos iniciados a partir de dicha fecha, se integrarán en la base imponible de acuerdo con el régimen fiscal que resultara de aplicación en el momento en que se realizaron las operaciones, aun cuando la integración se realice en períodos impositivos iniciados con posterioridad a 1 de enero de 2015.

En aplicación de lo dispuesto en esta disposición transitoria, se deberá consignar en las **claves [00510] y [00512] «Operaciones a plazos (DT 1ª LIS)»** de la página 13 del modelo 200, las diferencias positivas o negativas entre los beneficios registrados en la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio objeto de declaración y las cuantías que resulten fiscalmente computables por tales conceptos, referentes a las operaciones a plazos, o con precio aplazado, respecto de las cuales el contribuyente hubiera optado por un criterio de imputación temporal a efectos fiscales diferente del que sería aplicable en virtud de las normas contables.

3.1.4 Reversión del deterioro del valor de los elementos patrimoniales

El **artículo 11.6 de la LIS** establece que la **reversión de un deterioro o corrección de valor que haya sido fiscalmente deducible**, se imputará en la base imponible del período impositivo en el que se haya producido dicha reversión, sea en la entidad que practicó la corrección o en otra vinculada con ella. La misma regla se aplicará en el supuesto de pérdidas derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales que hubieren sido nuevamente adquiridos.

En aplicación de lo dispuesto en este artículo, habrá que realizar una serie de ajustes que se recogerán en las **claves [00359] y [00360] «Reversión del deterioro de valor de elementos patrimoniales (art. 11.6 LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- Cuando **se recupere el valor de un elemento** cuya depreciación en un momento anterior motivó la dotación de un deterioro o corrección de valor que fue fiscalmente deducible en su momento, se deberá incluir en la **clave [00359]** el importe correspondiente a la reversión del deterioro o corrección de valor del elemento patrimonial.
- En el caso en que una entidad **transmita a una entidad vinculada**, un elemento patrimonial sobre el que hubiera computado la dotación de un deterioro o corrección de valor que fue fiscalmente deducible, y la reversión del deterioro o corrección del valor, se produce en un momento posterior a dicha transmisión, la entidad transmitente deberá incluir en la **clave [00359]** el importe correspondiente a dicha reversión.

  En cambio, si la **transmisión** se realiza **a una entidad no vinculada**, en el período impositivo correspondiente a la transmisión, la entidad transmitente deberá incluir en la **clave [00360]**, el importe que, con ocasión de la reversión del deterioro de valor del elemento patrimonial, incluyó en la **clave [00359]** en un período impositivo anterior.
- En el supuesto en que una entidad **transmita** un elemento patrimonial **a un tercero** generándose una pérdida en dicha transmisión, y posteriormente lo vuelva a adquirir produciéndose una recuperación del valor del mismo, la entidad transmitente deberá consignar en la **clave [00359]** el importe correspondiente a dicha reversión.

3.1.5 Rentas negativas

En las **claves [00225] y [00226] «Rentas negativas (art. 11.9 y 11.10 LIS)» de la página 12 del modelo 200**, se deben incluir las diferencias de imputación temporal derivadas de la aplicación del artículo 11.9 y 10 de la LIS:

El **artículo 11.9 de la LIS** establece que las **rentas negativas generadas en la transmisión de elementos del inmovilizado** material, inversiones inmobiliarias, inmovilizado intangible y valores representativos de deuda, cuando el adquirente sea una entidad del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, se imputarán en el período impositivo en que dichos elementos patrimoniales sean dados de baja en el balance de la entidad adquirente, sean transmitidos a terceros ajenos al referido grupo de sociedades, o bien cuando la entidad transmitente o la adquirente dejen de formar parte del mismo. No obstante, en el caso de elementos patrimoniales amortizables, las rentas negativas se integrarán, con carácter previo a dichas circunstancias, en los períodos impositivos que restarán de vida útil a los elementos transmitidos, en función del método de amortización utilizado respecto a los referidos elementos.

El **artículo 11.10 de la LIS** establece que las **rentas negativas derivadas de la transmisión de valores** representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades, cuando el adquirente sea una entidad del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, se imputarán en el período impositivo en que dichos elementos patrimoniales sean transmitidos a terceros ajenos al referido grupo de sociedades, o bien cuando la entidad transmitente o la adquirente dejen de formar parte del mismo, minoradas en el importe de las rentas positivas obtenidas en dicha transmisión a terceros, siempre que, respecto de los valores transmitidos, se den las siguientes circunstancias:

- que, en ningún momento durante el año anterior al día en que se produzca la transmisión, se cumpla el requisito establecido en el artículo 21.1 a) de la LIS, y
- que, en caso de participación en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, en el período impositivo en que se produzca la transmisión se cumpla el requisito establecido en el artículo 21.1 b) de la LIS.

Lo dispuesto en el artículo 11.10 de la LIS se aplicará al supuesto de transmisión de participaciones en una unión temporal de empresas o en formas de colaboración análogas a estas situadas en el extranjero, pero no al de extinción de la entidad participada, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración o se continúe en el ejercicio de la actividad bajo cualquier otra forma jurídica.

Si no cumple uno o ninguno de los requisitos del art. 21.1.a) LIS:
- Participación ≥ 5% ó V. Adq > 20 M€
- Antigüedad 1 año

Pero **sí cumple** el requisito del art. 21.1.b) LIS, es decir, la entidad participada tributa a tipo nominal ≥ 10%

↓

Artículo 13.2 LIS

Por lo tanto, en el período impositivo en que se realice la transmisión de los elementos patrimoniales o de los valores a los que se hace referencia en el artículo 11.9 y 10 de la LIS, la entidad transmitente deberá consignar en la **clave [00225]** de aumentos, el importe de las rentas negativas generadas por dicha transmisión no deducibles a efectos fiscales. Cuando en períodos impositivos posteriores, la entidad adquirente respecto de dichos elementos patrimoniales, los dé de baja en el balance de la entidad adquirente, los transmita a terceros ajenos al referido grupo de sociedades, o bien cuando la entidad transmitente o la adquirente dejen de formar parte del mismo, la entidad adquirente integrará en su base imponible el importe de esas rentas negativas mediante un ajuste negativo que incluirá en la **clave [00226]** de disminuciones.

3.1.6 Ingresos derivados de operaciones de quitas y esperas consecuencia de un procedimiento concursal

El **artículo 11.13 de la LI**S establece que el **ingreso** correspondiente al registro contable de **quitas y esperas** consecuencia de la aplicación de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal, se imputará en la base imponible del deudor a medida que **proceda registrar** con posterioridad **gastos financieros** derivados de la misma deuda y hasta el límite del citado ingreso.

De acuerdo con lo establecido en dicho precepto, en el supuesto de que el **importe del ingreso sea superior al importe total de gastos financieros pendientes de registrar**, derivados de la misma deuda, la imputación de aquél en la base imponible se realizará proporcionalmente a los gastos financieros registrados en cada período impositivo, respecto de los gastos financieros totales pendientes de registrar derivados de la misma deuda.

En aplicación de lo dispuesto en este precepto, habrá que realizar los siguientes ajustes en las **claves [01514] y [00272] «Ajustes por rentas derivadas de operaciones con quita o espera (art. 11.13 LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- El **ingreso contabilizado,** siempre que no haya gasto financiero, generará el correspondiente ajuste fiscal negativo, cuyo importe deberá consignarse en la **clave [00272]** de disminuciones.

- Posteriormente y a medida que como consecuencia de la regla de imputación temporal proceda a registrar los **gastos financieros derivados de la deuda**, se deberán ir incluyendo esas cantidades hasta el límite del citado ingreso en la **clave [01514]** de aumentos.

3.1.7 Otros ajustes vinculados a la imputación temporal

En las **claves [00361] y [00362] «Otras diferencias de imputación temporal de ingresos y gastos (art. 11 LIS)»** se deberán recoger, además de los ajustes recogidos en el apartado 3.1.1 «Consideraciones generales» de este capítulo, todas las **correcciones** generadas por diferencias de imputación temporal que **no tengan cabida en claves específicas** creadas en el modelo 200.

Así, el **artículo 11.5 de la LIS** establece que no se integrará en la base imponible la **reversión de gastos** que no hayan sido fiscalmente deducibles.

En el **artículo 11.7 de la LIS** se establece que cuando se **eliminen provisiones**, por no haberse aplicado a su finalidad, sin abono a una cuenta de ingresos del ejercicio, su importe se integrará en la base imponible de la entidad que las hubiese dotado, en la medida en que dicha dotación se hubiese considerado gasto deducible.

Por último, el **artículo 11.8 de la LIS** establece que cuando la entidad sea beneficiaria o tenga reconocido el **derecho de rescate de contratos de seguro de vida** en los que, además, asuma el riesgo de inversión, integrará en todo caso en la base imponible la diferencia entre el valor liquidativo de los activos afectos a la póliza al final y al comienzo de cada período impositivo.

Lo dispuesto en este apartado no se aplicará a los seguros que instrumenten compromisos por pensiones asumidos por las empresas en los términos previstos en la Disposición adicional primera del Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, y en su normativa de desarrollo.

El importe de las rentas imputadas minorará el rendimiento derivado de la percepción de cantidades de los contratos.

Por lo tanto, en relación a lo dispuesto en estos preceptos, el contribuyente deberá realizar en las **claves [00361] y [00362]**, los ajustes generados por la no integración en la base imponible de la reversión de gastos que no hayan sido fiscalmente deducibles, según establece el **artículo 11.5 de la LIS**, o cuando se eliminen provisiones por no aplicarse su finalidad según lo dispuesto en el **artículo 11.7 de la LIS**, o cuando la entidad sea beneficiaria o tenga reconocido el derecho de rescate de contratos de seguro de vida en los que, además, asuma el riesgo de inversión, en los términos establecidos por el **artículo 11.8 de la LIS**.

3.2 Amortizaciones

3.2.1 Diferencias entre amortización contable y fiscal

El **artículo 12.1 de la LIS** establece que son deducibles las cantidades que, en concepto de amortización del inmovilizado material, intangible y de las inversiones inmobiliarias, correspondan a la depreciación efectiva que sufran los distintos elementos por funcionamiento, uso, disfrute u obsolescencia. Y se considerará que la **depreciación es efectiva** cuando:

a) Sea el resultado de aplicar los coeficientes de **amortización lineal** establecidos en la siguiente tabla:

Tipo de elemento	Coeficiente lineal máximo	Período de años máximo
Obra civil		
Obra civil general	2%	100
Pavimentos	6%	34
Infraestructuras y obras mineras	7%	30
Centrales		
Centrales hidráulicas	2%	100
Centrales nucleares	3%	60
Centrales de carbón	4%	50
Centrales renovables	7%	30
Otras centrales	5%	40
Edificios		
Edificios industriales	3%	68
Terrenos dedicados exclusivamente a escombreras	4%	50
Almacenes y depósitos (gaseosos, líquidos y sólidos)	7%	30
Edificios comerciales, administrativos, de servicios y viviendas	2%	100
Instalaciones		
Subestaciones. Redes de transporte y distribución de energía	5%	40
Cables	7%	30
Resto instalaciones	10%	20
Maquinaria	12%	18
Equipos médicos y asimilados	15%	14
Elementos de transporte		
Locomotoras, vagones y equipos de tracción	8%	25
Buques, aeronaves	10%	20
Elementos de transporte interno	10%	20
Elementos de transporte externo	16%	14
Autocamiones	20%	10
Mobiliario y enseres		
Mobiliario	10%	20
Lencería	25%	8
Cristalería	50%	4
Útiles y herramientas	25%	8
Moldes, matrices y modelos	33%	6
Otros enseres	15%	14
Equipos electrónicos e informáticos. Sistemas y programas		
Equipos electrónicos	20%	10
Equipos para procesos de información	25%	8
Sistemas y programas informáticos	33%	6
Producciones cinematográficas, fonográficas, videos y series audiovisuales	33%	6

Tipo de elemento	Coeficiente lineal máximo	Período de años máximo
Otros elementos	10%	20

Reglamentariamente se podrán modificar los coeficientes y períodos previstos en esta letra o establecer coeficientes y períodos adicionales.

b) Sea el resultado de aplicar un determinado **porcentaje constante** sobre el valor pendiente de amortización.

El porcentaje constante no podrá ser inferior al 11 por ciento.

Los edificios, mobiliario y enseres no podrán acogerse a la amortización mediante porcentaje constante.

c) Sea el resultado de aplicar el método de los **números dígitos**. Este método no es admisible para los edificios, mobiliario y enseres.

d) Se ajuste a un **plan formulado por el contribuyente** y aceptado por la Administración tributaria.

e) El contribuyente **justifique su importe**.

En aplicación de lo dispuesto en este precepto, habrá que realizar los siguientes ajustes en las **claves [00303] y [00304] «Diferencias entre amortización contable y fiscal (art. 12.1 LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- Cuando la **amortización contable** practicada en el ejercicio por el contribuyente por cualquiera de los conceptos a que se refiere el artículo 12.1 de la LIS **sea superior a la amortización fiscalmente admitida** según lo establecido en dichos apartados, deberá consignarse el importe de esa diferencia por exceso en la **clave [00303]** de aumentos. Asimismo, cuando el elemento en períodos impositivos posteriores esté amortizado contablemente, deberá consignarse el importe de dicha diferencia en la **clave [00304]** de disminuciones, como consecuencia de la reversión del ajuste positivo, en función de la amortización fiscal.
- Y en el supuesto de que la **amortización fiscalmente admitida sea superior a la amortización contable** practicada por el contribuyente por los referidos conceptos (y no sea el caso de error contable), deberá consignarse el importe de la diferencia correspondiente en la **clave [00304]** de disminuciones. Asimismo, cuando el elemento en períodos impositivos posteriores esté amortizado fiscalmente, deberá consignarse el importe de dicha diferencia en la **clave [00303]** de aumentos, como consecuencia de la reversión del ajuste negativo, en función de la amortización contable.

3.2.2 Deducción del 30% del importe de los gastos correspondientes a la amortización contable (excluidas empresas de reducida dimensión)

El **artículo 7 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre**, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, estableció para los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2013 y 2014, una limitación temporal en la deducibilidad de las amortizaciones.

Asimismo, estableció que el gasto de amortización contable no deducible, se deducirá de forma lineal a opción del contribuyente en 10 años o en la vida útil del elemento patrimonial a partir del primer período impositivo que se inicie en 2015.

Según lo dispuesto en los párrafos anteriores, para los **períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2015** procederá revertir el ajuste practicado, ya sea en el plazo de 10 años o en el plazo de vida útil que reste al elemento patrimonial.

Las cantidades correspondientes a dicha reversión se recogerán en la **«clave [00505] Deducción del 30% importe gastos de amortización contable (excluidas empresas de reducida dimensión) (art. 7 Ley 16/2012)»** de la página 12 del modelo 200.

3.2.3 Amortización del inmovilizado intangible

La Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, en su disposición final primera, modificó el artículo 39.4 del Código de Comercio, estableciendo que para los estados financieros que se correspondan con los ejercicios que comiencen a partir de 1 de enero de 2016 todos los elementos del inmovilizado intangible se consideran activos con vida útil definida, pasando a ser amortizables en esa vida útil. No obstante, en los casos en que la vida útil de esos elementos del inmovilizado intangible no pueda determinarse de manera fiable se amortizarán en un plazo de 10 años, salvo que una disposición legal o reglamentaria establezca un plazo diferente.

Respecto al fondo de comercio, el artículo 39.4 del Código de Comercio permite su amortización contable con efectos a partir de 1 de enero de 2016, siempre que se adquieran a título oneroso. Salvo prueba en contrario, se presumirá que la vida útil del fondo de comercio es de diez años.

Como consecuencia de las modificaciones realizadas en el ámbito contable, la citada Ley 22/2015 modificó el artículo 12.2 de la LIS estableciendo que para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, el inmovilizado intangible se amortizará atendiendo a su vida útil, y cuando ésta no pueda estimarse de manera fiable, será deducible la amortización con el límite anual máximo de la veinteava parte de su importe.

En cuanto al fondo de comercio, el **artículo 12.2 de la LIS** establece la deducibilidad de la amortización del fondo de comercio con un límite anual de la veinteava parte de su importe.

Como consecuencia de estas modificaciones, se va a exigir la imputación contable del gasto por amortización de estos activos intangibles para poder aplicar su deducibilidad fiscal.

Por lo tanto, para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, este nuevo régimen determina que **los elementos del inmovilizado intangible se amortizarán contable y fiscalmente, atendiendo a su vida útil**. Cuando la **vida útil** de estos elementos **no pueda determinarse de manera fiable**, se amortizará en un **10 por ciento anual** según la normativa contable y en un **máximo del 5 por ciento anual** según la fiscal.

Respecto al **fondo de comercio**, se amortizará en el ámbito contable en un **10 por ciento anual** y como **máximo en un 5 por ciento anual** en el ámbito fiscal.

Esta **diferencia de criterio desde el punto de vista fiscal y contable** va a generar la necesidad de realizar ajustes en la base imponible del Impuesto de Sociedades que se deberán consignar en las **claves [01005] y [01006] «Amortización del inmovilizado intangible y fondo de comercio (art. 12.2 LIS) y amortización de la DT 13ª.1 LIS»** de la página 12 del modelo 200. Dichas correcciones se recogerán en los primeros años de vida útil del elemento en la **clave [01005]** de aumentos y posteriormente, en la medida que dichos ajustes positivos reviertan, en la **clave [01006]** de disminuciones.

- ***Importante:***

*La **disposición transitoria trigésima quinta de la LIS** establece un régimen transitorio por el que lo dispuesto en el artículo 12.2 de dicha norma no será aplicable a los activos intangibles, incluido el fondo de comercio, adquiridos en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, a **entidades que formen parte con la adquirente del mismo grupo de sociedades** según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.*

➢ Amortización de la DT 13ª.1 de la LIS

El **apartado 1 de la disposición transitoria decimotercera de la LIS** establece un **régimen transitorio para la aplicación de la tabla de amortización prevista en la LIS** en elementos patrimoniales adquiridos con anterioridad a su entrada en vigor, según el cual:

- Los elementos patrimoniales para los que, en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se estuvieran aplicando un **coeficiente de amortización distinto** al que le correspondería si aplicará la tabla de amortización prevista en el artículo 12.1 de la LIS, se amortizarán durante los períodos impositivos que resten hasta completar su nueva vida útil, de acuerdo con dicha tabla, sobre el valor neto fiscal del bien existente al inicio del primer período impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2015.
- Los contribuyentes que estuvieran aplicando un **método de amortización distinto** al resultante de aplicar los coeficientes de amortización lineal en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015 y, en aplicación de la tabla de amortización prevista en la LIS les correspondiere un plazo de amortización distinto, podrán optar por aplicar el método de amortización lineal en el período que reste hasta finalizar su nueva vida útil, sobre el valor neto fiscal existente al inicio del primer período impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2015.
- Los **activos nuevos adquiridos entre el 1 de enero de 2003 y el 31 de diciembre de 2004** aplicarán los coeficientes de amortización lineal máximos previstos en la LIS, multiplicados por 1,1.

En aplicación de los distintos criterios establecidos por la disposición transitoria decimotercera de la LIS, el contribuyente deberá realizar ajustes en la base imponible del Impuesto de Sociedades, cuyas correcciones se recogerán en la **clave [01005]** de aumentos y en la **clave [01006]** de disminuciones.

3.2.4 Amortización del inmovilizado afecto a actividades de investigación y desarrollo

Según lo dispuesto en el **artículo 12.3.b) de la LIS**, a efectos del Impuesto sobre Sociedades se pueden **amortizar libremente los elementos del inmovilizado material e intangible**, excluidos los edificios, **afectos a las actividades de investigación y desarrollo**. Los **edificios** podrán **amortizarse de forma lineal durante un período de 10 años** en la parte que se hallen afectos a las actividades de investigación y desarrollo.

En aplicación de lo dispuesto en este precepto, el contribuyente deberá realizar los siguientes ajustes en las **claves [00305] y [00306] «Amortización de inmovilizado afecto a actividades de investigación y desarrollo (art. 12.3.b) LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- En la **clave [00305]** de aumentos se consignará el importe de las amortizaciones relativas a cualesquiera de los elementos referidos contabilizado en el período impositivo objeto de

declaración y que, por aplicación de dicha norma fiscal, ya hubiese sido deducido en períodos impositivos anteriores mediante la correspondiente disminución al resultado contable. Asimismo, en el supuesto de transmisión del elemento que se haya acogido a la libertad de amortización, en el período impositivo en que se transmita se deberá incluir en esta clave el importe de los ajustes negativos practicados con anterioridad y que aún no se hayan integrado con signo positivo en la base imponible.

- En la **clave [00306]** de disminuciones se consignará el exceso de amortización que sobre la amortización contable resulte deducible en el período impositivo objeto de declaración en los casos previstos en la referida letra b).

3.2.5 Libertad de amortización de los gastos de investigación y desarrollo

En el **artículo 12.3.c) de la LIS** se establece la libertad de amortización para los gastos de investigación y desarrollo **activados como inmovilizado intangible**, excluidas las amortizaciones de los elementos que disfruten de libertad de amortización.

Según lo dispuesto en este precepto, habrá que realizar los siguientes ajustes en las **claves [00307] y [00308] «Libertad de amortización de gastos de investigación y desarrollo (art. 12.3.c) LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- En la **clave [00308]** de disminuciones se consignará el **exceso de amortización que sobre la amortización contable resulte deducible** por los gastos a que se refiere dicha letra c) en el período impositivo objeto de declaración.
- En la **clave [00307]** de aumentos se consignará el **importe de la amortización de los gastos referidos contabilizado en el período impositivo objeto de declaración deducidos en períodos impositivos anteriores** mediante la correspondiente disminución al resultado contable. Asimismo, en el **supuesto de transmisión del elemento que se haya acogido a la libertad de amortización**, en el período impositivo en que se transmita se deberá incluir en esta **clave [00307]**, el importe de los ajustes negativos practicados con anterioridad y que aún no se hayan integrado con signo positivo en la base imponible.

3.2.6 Libertad de amortización del inmovilizado material nuevo

El **artículo 12.3.e) de la LIS** establece un nuevo supuesto de libertad de amortización para los elementos del **inmovilizado material nuevos que tengan escaso valor**, concretamente para aquellos cuyo valor unitario no exceda de 300 euros, hasta el límite de 25.000 euros referido al período impositivo. **Si el período impositivo tuviera una duración inferior a un año**, el límite señalado será el resultado de multiplicar 25.000 euros por la proporción existente entre la duración del período impositivo respecto del año.

En aplicación de lo dispuesto en este precepto, habrá que realizar los siguientes ajustes en las **claves [01003] y [01004] «Libertad de amortización inmovilizado material nuevo (art. 12.3.e) LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- En la **clave [01004]** de disminuciones se consignará el **exceso de amortización que sobre la amortización contable resulte deducible** por los gastos a que se refiere la mencionada letra e) en el período impositivo objeto de declaración.
- En la **clave [01003]** de aumentos se consignará el **importe de la amortización de los gastos referidos contabilizado en el período impositivo objeto de declaración deducidos en períodos impositivos anteriores** mediante la correspondiente disminución al resultado contable. Asimismo, en el **supuesto de transmisión del elemento que se haya acogido a la libertad de amortización**, en el período impositivo en que se transmita se deberá incluir

en esta **clave [01003]**, el importe de los ajustes negativos practicados con anterioridad y que aún no se hayan integrado con signo positivo en la base imponible.

3.2.7 Otros supuestos de libertad de amortización

El **artículo 12.3 de la LIS** hace referencia en las **letras a) y d)** a la posibilidad de a**mortizar libremente**:

- Los elementos del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias de las **sociedades anónimas y limitadas laborales** afectos a la realización de sus actividades, adquiridos durante los cinco primeros años a partir de la fecha de su calificación como tales.
- Los elementos del inmovilizado material o intangible de las entidades que tengan la calificación de **explotaciones asociativas prioritarias** de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 19/1995, de 4 de julio, de modernización de las explotaciones agrarias, adquiridos durante los cinco primeros años a partir de la fecha de su reconocimiento como explotación prioritaria.

Cuando se aplique o se haya aplicado la libertad de amortización sobre cualquiera de los elementos a los que hacen referencia las citadas letras a) y d), se deberá realizar los siguientes ajustes en las **claves [00309] y [00310] «Otros supuestos de libertad de amortización (art. 12.3 a) y d) LIS)»:**

- En la **clave [00310]** de disminuciones se consignará el **exceso de amortización que sobre la amortización contable** relativa a cualesquiera de los elementos o inversiones referidos, resulte deducible fiscalmente en el período impositivo objeto de declaración.
- En la **clave [00309]** de aumentos se consignará el importe de las amortizaciones relativas a cualesquiera de los elementos o inversiones referidos, contabilizado en el período impositivo objeto de declaración y que, por aplicación de las referidas normas fiscales, **ya se hubiese deducido en períodos impositivos anteriores mediante la correspondiente disminución** o ajuste negativo al resultado contable. Asimismo, en el **supuesto de transmisión del elemento que se haya acogido a la libertad de amortización**, en el período impositivo en que se transmita se deberá incluir en esta clave el importe de los ajustes negativos practicados con anterioridad y que aún no se hayan integrado positivamente en la base imponible.

3.2.8 Libertad de amortización con mantenimiento de empleo

En la **disposición adicional undécima del RDL 4/2004** en la redacción dada por el artículo 6 del Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, de medidas para el impulso de la recuperación económica y el empleo, se establecía la **libertad de amortización fiscal de las inversiones en elementos nuevos** del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas (si esas inversiones son realizadas mediante contratos de arrendamiento financiero, con la condición de que se ejecute la opción de compra) puestos a disposición del sujeto pasivo en los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2009, 2010, 2011 y 2012, con el requisito de **mantenimiento de empleo** (que se detalla en la propia norma) durante los **veinticuatro meses siguientes** a la fecha de inicio del período impositivo en que los elementos hayan entrado en funcionamiento. Para **contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión** que requieran un plazo superior a dos años entre la fecha de encargo o de inicio de la inversión y la fecha de su puesta a disposición o en funcionamiento, la libertad de amortización solo será aplicable respecto de la inversión en curso realizada dentro de los períodos impositivos iniciados dentro de los citados años.

Esta disposición adicional undécima fue derogada con efectos para las inversiones realizadas a partir del 31 de marzo de 2012, por la disposición derogatoria única del Real Decreto-Ley 12/2012, de 30 de marzo.

No obstante, **el apartado 2 de la disposición transitoria decimotercera de la LIS** establece que los contribuyentes que hubieran realizado inversiones hasta la entrada en vigor del Real Decreto-ley 12/2012, a las que haya resultado de aplicación la disposición adicional undécima del RDL 4/2004, según redacción dada por el artículo 6 del Real Decreto-ley 6/2010, y tengan cantidades pendientes de aplicar, correspondientes a la libertad de amortización, podrán aplicar dichas cantidades en las condiciones allí establecidas.

Para los períodos impositivos que se inicien dentro del año 2015, la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS en la letra b) mantuvo el régimen transitorio aplicable a las cantidades pendientes de amortizar relativas a inversiones realizadas hasta el 30 de marzo de 2012 y acogidas a la libertad de amortización prevista en la disposición adicional undécima del RDL 4/2004 en la redacción dada por el artículo 6 del Real Decreto-ley 6/2010, en virtud del cual, dichas cantidades pendientes se podrán aplicar en períodos impositivos en los que no se cumplan los requisitos exigidos en el artículo 108 del RDL 4/2004, con el **límite del 40 por ciento** de la base imponible previa a su aplicación, a la integración a que se refiere el artículo 11.12 de la LIS y a la compensación de bases imponibles negativas.

Este mismo límite se aplicará a las inversiones en curso realizadas hasta la entrada en vigor del Real Decreto-ley 12/2012, que correspondan a elementos nuevos encargados en virtud de **contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión** cuyo período de ejecución requiera un plazo superior a 2 años entre la fecha de encargo o inicio de la inversión y la fecha de su puesta a disposición o en funcionamiento.

En cambio, **para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016**, los contribuyentes que realizaron inversiones hasta la entrada en vigor del Real Decreto-Ley 12/2012, podrán seguir aplicando la libertad de amortización **sin la limitación del 40 por ciento**. Es decir, podrán amortizar la totalidad del valor del inmovilizado pendiente.

Los contribuyentes que apliquen la libertad de amortización en las condiciones establecidas en este apartado, deberán realizar los siguientes ajustes en las **claves [00514] y [00509] «Libertad de amortización con mantenimiento de empleo (RDL 6/2010 y DT 13ª.2 LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- En la **clave [00509]** de disminuciones consignarán el **exceso de amortización que sobre la amortización contable**, resulte deducible fiscalmente en el período impositivo objeto de declaración.
- En la **clave [00514]** de aumentos, consignarán el **importe de las amortizaciones** contabilizado en el período impositivo objeto de declaración y que ya se hubiese **deducido en períodos impositivos anteriores** mediante la correspondiente disminución o ajuste negativo al resultado contable. Asimismo, en el **supuesto en que se transmita el elemento sobre el que se haya aplicado la libertad de amortización**, en el período impositivo en que se transmita se deberá incluir en esta **clave [00514]** el importe de los ajustes negativos practicados con anterioridad, y que aún no se haya integrado positivamente en la base imponible.

3.2.9 Libertad de amortización sin mantenimiento de empleo

En la **disposición adicional undécima del RDL 4/2004** en la redacción dada por el apartado Cuatro del artículo 1 del Real Decreto-ley 13/2010, de 3 de diciembre, de actuaciones en el ámbito fiscal, laboral y liberalizadoras para fomentar la inversión y la creación de empleo, se

establecía la **libertad de amortización fiscal de las inversiones en elementos nuevos** del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas (si esas inversiones son realizadas mediante contratos de arrendamiento financiero, con la condición de que se ejecute la opción de compra) puestos a disposición del sujeto pasivo en los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2011, 2012, 2013, 2014 y 2015. Para **contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión** que requieran un plazo superior a dos años entre la fecha de encargo o de inicio de la inversión y la fecha de su puesta a disposición o en funcionamiento, la libertad de amortización solo será aplicable respecto de la inversión en curso realizada dentro de los períodos impositivos iniciados dentro de los citados años.

En este régimen **no se exigían los requisitos de mantenimiento de empleo** establecidos en la redacción dada a la disposición adicional undécima de la LIS por el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, incluso si los elementos habían sido puestos a disposición del sujeto pasivo desde el 3 de diciembre de 2010 hasta la conclusión del último período impositivo anterior al que se inicie a partir de 1 de enero de 2011, a los que se podrá aplicar de ese modo la libertad de amortización en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2011.

En cambio, **sí eran exigibles los requisitos de mantenimiento de empleo** cuando el plazo, superior a dos años, entre la fecha de encargo o inicio de la inversión y la fecha de puesta a disposición o en funcionamiento de los contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión, alcanzase a períodos impositivos iniciados dentro de los años 2009 y 2010.

Esta disposición adicional undécima fue derogada con efectos para las inversiones realizadas a partir del 31 de marzo de 2012, por la disposición derogatoria única del Real Decreto-Ley 12/2012, de 30 de marzo.

No obstante, el **apartado 2 de la disposición transitoria decimotercera de la LIS** establece que los contribuyentes que hubieran realizado inversiones hasta la entrada en vigor del Real Decreto-Ley 12/2012, sobre las que aplicaba la libertad de amortización prevista en la disposición adicional undécima del RDL 4/2004 en la redacción dada por el apartado Cuatro del artículo 1 del Real Decreto-ley 13/2010, podrán seguir amortizando libremente las cantidades pendientes de aplicar, en las condiciones allí establecidas.

Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS en la letra b) mantuvo el régimen transitorio aplicable a las cantidades pendientes de amortizar relativas a inversiones realizadas hasta el 30 de marzo de 2012 y acogidas a la libertad de amortización prevista en la disposición adicional undécima del RDL 4/2004 en la redacción dada por el apartado Cuatro del artículo 1 del Real Decreto-ley 13/2010, en virtud del cual dichas cantidades pendientes se podrán aplicar en períodos impositivos en los que no se cumplan los requisitos exigidos en el artículo 108 del RDL 4/2004, con el **límite del 20 por ciento** de la base imponible previa a su aplicación, a la integración a que se refiere el artículo 11.12 de la LIS y a la compensación de bases imponibles negativas.

Este mismo límite se aplicará a las inversiones en curso realizadas hasta la entrada en vigor del Real Decreto-ley 12/2012, que correspondan a elementos nuevos encargados en virtud de **contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión** cuyo período de ejecución requiera un plazo superior a 2 años entre la fecha de encargo o inicio de la inversión y la fecha de su puesta a disposición o en funcionamiento.

En cambio, **para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016**, los contribuyentes que realizaron inversiones hasta la entrada en vigor del Real Decreto-Ley 12/2012 podrán seguir aplicando la libertad de amortización **sin la limitación del 20 por ciento**. Es decir, podrán amortizar la totalidad del valor del inmovilizado pendiente.

Cuando los contribuyentes apliquen la libertad de amortización en cualquiera de los supuestos recogidos en este apartado, deberán realizar los siguientes ajustes en las **claves [00516] y [00551] «Libertad de amortización sin mantenimiento de empleo (RDL 13/2010 y DT 13ª.2)»** de la página 12 del modelo 200:

- En la **clave [00551]** de disminuciones consignarán el **exceso de amortización que sobre la amortización contable**, resulte fiscalmente deducible en el período impositivo objeto de declaración.
- En la **clave [00516]** de aumentos consignarán el **importe de las amortizaciones** contabilizado en el período impositivo objeto de declaración y que ya se hubiera **deducido en períodos impositivos anteriores** mediante la correspondiente disminución o ajuste negativo al resultado contable. Asimismo, en el **supuesto en que se transmita el elemento sobre el que se haya aplicado la libertad de amortización**, en el período impositivo en que se transmita se deberá incluir en esta **clave [00516]** el importe de los ajustes negativos practicados con anterioridad y no integrado positivamente aún en la base imponible.

3.3 Pérdidas por deterioro del valor de los elementos patrimoniales

3.3.1 Pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no afectadas por el artículo 11.12 ni la DT 33ª.1 de la LIS

Cuando existe un riesgo en el cobro de una determinada deuda, las entidades están **obligadas contablemente** a dotar una provisión por insolvencia de deudores.

En cambio, el **artículo 13.1 de la LIS** establece que solo serán **fiscalmente deducibles** las pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de deudores cuando en el momento del devengo del impuesto concurra alguna de las circunstancias siguientes:

a) Que haya transcurrido el plazo de seis meses desde el vencimiento de la obligación.

b) Que el deudor esté declarado en situación de concurso.

c) Que el deudor esté procesado por el delito de alzamiento de bienes

d) Que las obligaciones hayan sido reclamadas judicialmente o sean objeto de un litigio judicial o procedimiento arbitral de cuya solución dependa su cobro.

No obstante, aunque concurran las circunstancias anteriores, **no serán fiscalmente deducibles**:

- Las correspondientes a créditos adeudados por entidades de derecho público, excepto que sean objeto de un procedimiento arbitral o judicial que verse sobre su existencia o cuantía.
- Las correspondientes a créditos adeudados por personas o entidades vinculadas, salvo que estén en situación de concurso y se haya producido la apertura de la fase de liquidación por el juez, en los términos establecidos en la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.
- Las correspondientes a estimaciones globales del riesgo de insolvencias de clientes y deudores.

Estas diferencias de criterio entre la norma contable y la norma fiscal, determina la necesidad de realizar una serie de ajustes en las **claves [00321] y [00322] «Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS no afectadas por el art. 11.12 LIS ni por la DT 33ª.1 LIS»** de la página 12 del modelo 200:

- En la **clave [00321]** de aumentos, el contribuyente incluirá el importe de las **pérdidas por deterioro** de valor de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de deudores

contabilizadas en el período impositivo objeto de declaración, que **no sean deducibles fiscalmente** según lo dispuesto en el artículo 13.1 de la LIS.

- En cambio, el contribuyente incluirá en la **clave [00322]** de disminuciones el importe de esas **pérdidas** contabilizadas en el período en que sean **deducibles fiscalmente** por cumplir con los requisitos del artículo 13.1 de la LIS.
- Cuando en un período impositivo posterior al de la contabilización de las citadas pérdidas por deterioro que originó un ajuste positivo al resultado contable (**clave [00321]**) por no ser fiscalmente deducible, se produzca la **recuperación de valor del deterioro**, el contribuyente deberá incluir en la **clave [00322]** el importe correspondiente a dicha reversión.

■ ***A tener en cuenta:***

*En estas **claves [00321] y [00322] «Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS no afectadas por el art. 11.12 LIS ni por la DT 33ª.1 LIS»** solo deberán figurar los importes relativos a las pérdidas por deterioro de los créditos del artículo 13.1 de la LIS, **siempre que no estén afectadas por lo dispuesto en el artículo 11.12 de dicha norma**, en cuyo caso deberán declararse según lo dispuesto en el apartado siguiente (**claves [00415] y [00211] «Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (arts. 14.1 y 14.2 LIS) a los que se refiere el art. 11.12 y DT 33ª.1 LIS»**).*

3.3.2 Pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores a los que se refiere el artículo 11.12 y la DT 33ª.1 de la LIS

a) Integración en la base imponible de los gastos no deducibles fiscalmente

El **artículo 11.12 de la LIS** establece que las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados por entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.1.a) de esta Ley, así como los derivados de la aplicación de los apartados 1 y 2 del artículo 14 de esta Ley, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, que hayan generado activos por impuesto diferido, a los que resulte de aplicación el derecho establecido en el artículo 130 de esta Ley, se integrarán en la base imponible de acuerdo con lo establecido en esta Ley, con el límite del 70 por ciento de la base imponible positiva previa a su integración, a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas.

En este artículo se regula la **integración en la base imponible** de una serie de gastos que **no fueron deducibles fiscalmente** en el período impositivo en el que se contabilizaron por aplicación de los criterios de imputación establecidos por la normativa del Impuesto sobre Sociedades, y que por ese motivo, generaron **activos por impuesto diferido** susceptibles de convertirse en crédito exigible frente a la Administración Tributaria. La integración en la base imponible de estos gastos no deducibles fiscalmente, se deberá realizar teniendo en cuenta los límites que se explican en el apartado siguiente.

Por lo tanto, para integrar en la base imponible estos gastos no deducibles fiscalmente conforme se establece en el artículo 11.12 de la LIS, habrá que realizar una serie de ajustes que se recogerán en las **claves [00415] y [00211] «Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (arts. 14.1 y 14.2 LIS) a los que se refiere el art. 11.12 y DT 33ª.1 LIS»** de la página 12 del modelo 200:

- En la **clave [00415]** de aumentos se debe consignar el importe de las dotaciones a las que se refiere el artículo 11.12 de la LIS que tienen la consideración de gasto contable en el período impositivo objeto de declaración, pero que **no son deducibles fiscalmente** según lo previsto en los artículos 13.1.a), 14.1 y 14.2 de la LIS.
- Cuando en períodos impositivos posteriores se produzcan las circunstancias recogidas en los artículos 13.1.a), 14.1 y 14.2 de la LIS para que estos gastos sean **fiscalmente deducibles**, se deberá realizar un ajuste negativo en la **clave [00211]**.

■ ***Novedad:***

Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2019*, se deberá incluir en la página 21 del modelo 200, información sobre el importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo, a efectos de determinar la aplicación de los límites establecidos en el artículo 11.12 de la LIS.*

A estos efectos, al cumplimentar la clave [00211] se abrirá una ventana de desglose (excepto en los supuestos que ya se haya cumplimentado previamente el cuadro de la página 21 del modelo 200), en la que el contribuyente deberá indicar si el importe neto de la cifra de negocios durante los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo ha sido inferior a 20 millones, al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones o al menos de 60 millones de euros. La opción marcada por el contribuyente se trasladará al cuadro «Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo» de la página 21 del modelo 200.

La opción marcada por el contribuyente se tendrá en cuenta también para determinar los límites en el cálculo de la compensación de bases imponibles negativas, de la compensación de cuotas negativas por pérdidas de las cooperativas y de las deducciones por doble imposición, por lo que una vez cumplimentado el cuadro de la página 21 del modelo 200, no se volverá a mostrar en otras pantallas.

■ ***A tener en cuenta:***

En estas ***claves [00415] y [00211] «Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (arts. 14.1 y 14.2 LIS) a los que se refiere el art. 11.12 y DT 33ª.1 LIS»*** *se debe consignar las dotaciones a las que se refiere el artículo 11.12 de la LIS, pero sin tener en cuenta los límites de integración en la base imponible de estos gastos establecida en dicho artículo. Estos límites se incluirán en las* ***claves [00416] y [00543] «Aplicación del límite del art. 11.12 LIS a las pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS)»*** *de la página 12 del modelo 200, de la forma que se explica en el apartado siguiente.*

Estas ***claves [00415] y [00211] no deben ser cumplimentadas por las sociedades cooperativas****, que, en su lugar, cumplimentarán las* ***claves [00210] y [00480] «Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS) a los que se refiere el art. 11.12 LIS (convertida en cuota)»*** *de la página 14 del modelo 200.*

b) Límites en la integración en la base imponible de estos gastos no deducibles fiscalmente en el momento de su contabilización

Como ya hemos visto en al apartado anterior, los gastos que no fueron deducibles en el período impositivo en que se contabilizaron a los que se refiere el artículo 11.12 de la LIS, se **integrarán en la base imponible** del período impositivo en el que se cumplan las condiciones

para la deducibilidad fiscal de acuerdo con lo establecido en la normativa del Impuesto sobre Sociedades, teniendo en cuenta los siguientes **límites**:

1. Según lo dispuesto en el **primer párrafo** del **artículo 11.12 de la LIS**, estos gastos se integrarán en la base imponible de acuerdo con lo establecido en esta Ley, con el **límite del 70 por ciento** de la base imponible positiva previa a su integración, a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas.

   En relación al límite del 70 por ciento, la **disposición adicional decimoquinta de la LIS** establece que, para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, sustituirán dicho límite por los siguientes:

   - el **50 por ciento**, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones de euros.
   - el **25 por ciento**, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

   Las **cantidades no integradas en un período impositivo** serán objeto de integración en los períodos impositivos siguientes con el mismo límite. A estos efectos, se integrarán en primer lugar las dotaciones correspondientes a los períodos impositivos más antiguos.

2. **Para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016**, según lo dispuesto en el **artículo 130.1 y la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS**, el límite establecido en el artículo 11.12 de la LIS para la integración en la base imponible de los gastos que no fueron fiscalmente deducibles en el período impositivo en que se contabilizaron, solo se aplicará sobre aquellos que generaron activos por impuesto diferido susceptibles de ser convertidos en crédito frente a la Administración Tributaria, por un importe igual a la **cuota líquida positiva** correspondiente al período impositivo de generación de aquellos.

La aplicación del límite establecido en artículo 11.12 de la LIS en la integración en la base imponible de estos gastos que no fueron deducibles en el período impositivo en que se contabilizaron y que generaron activos por impuesto diferido, da lugar a la realización de ajustes que se recogerán en las **claves [00416] y [00543] «Aplicación del límite del art. 11.12 LIS, a las pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (arts. 14.1 y 14.2 de la LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- En el período impositivo en que esos gastos sean fiscalmente deducibles además de consignar su importe en la **clave [00211]**, se deberá cumplimentar la **clave [00416]** con el importe de esos gastos cuya deducibilidad no es aplicable en dicho período por exceder del límite previsto en el primer párrafo del artículo 11.12 de la LIS. Es decir, en la **clave [00416]** deberá figurar la diferencia entre el importe consignado en la **clave [00211]** y el importe correspondiente al límite previsto en dicho artículo.
- Respecto a los gastos que no han sido integrados en la base imponible en el período impositivo que fueron deducibles por exceder del límite establecido en el primer párrafo del artículo 11.12 de la LIS, se deberán integrar en los períodos impositivos inmediatos siguientes en la **clave [00543]**, teniendo en cuenta igualmente el mismo límite. A esto efectos, el párrafo segundo del artículo 11.12 de la LIS establece que se integrarán en primer lugar las dotaciones correspondientes a los períodos impositivos más antiguos.

■ ***A tener en cuenta:***

Las claves [00416] y [00543] «Aplicación del límite del art. 11.12 LIS, a las pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (arts. 14.1 y 14.2 de la LIS)» *no deben ser cumplimentadas por las sociedades cooperativas, que cumplimentarán, en su lugar, las* ***claves [00408] y [01037] «Aplicación del límite del art. 11.12 LIS a las pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS)»*** *de la página 14 del modelo 200.*

➢ Cumplimentación del cuadro «Dotaciones por deterioro de créditos u otros activos derivados de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente y otras del art. 11.12 LIS con posibilidad de conversión en crédito exigible» (página 20 bis del modelo 200)

Los contribuyentes que, de acuerdo a lo visto en los apartados anteriores, integren en la base imponible correspondiente al período impositivo de declaración, los gastos que no fueron deducibles en el período impositivo en que se contabilizaron, en los términos establecidos en el artículo 11.12 de la LIS, deberán cumplimentar este cuadro de la página 20 bis del modelo 200 de la manera que se explica a continuación.

- Dentro del bloque **«Dotaciones pendientes de integración a principio del período/generado en el propio período»**, se distinguen dos columnas:
  - En la columna **«Que no han cumplido condiciones de deducibilidad fiscal»**, se consignarán los importes relativos a esos gastos a los que se refiere el artículo 11.12 de la LIS que no fueron deducibles fiscalmente en el período impositivo en que se contabilizaron y que, por tanto, generaron activos por impuesto diferido. Es decir, se consignará el importe de las dotaciones a las que se refiere el artículo 11.12 de la LIS generadas en los ejercicios 2007 y anteriores, 2008 a 2015, 2016, 2017, 2018 y 2019, respectivamente, que están pendientes de integrar en la base imponible en el período impositivo objeto de declaración y que no cumplen en dicho período impositivo las condiciones de deducibilidad fiscal.
  - En la columna **«Que han cumplido condiciones de deducibilidad fiscal pero no integradas por aplicación del límite»**, se consignarán los importes relativos a esos gastos a los que se refiere el artículo 11.12 de la LIS que no fueron deducibles fiscalmente en el período impositivo en que se contabilizaron por lo que generaron activos por impuesto diferido, y que en el período impositivo objeto de declaración pasan a ser deducibles fiscalmente. Es decir, se consignará el importe de las dotaciones a las que se refiere el artículo 11.12 de la LIS generadas en los ejercicios 2007 y anteriores, 2008 a 2015, 2016, 2017 y 2018, respectivamente, que están pendientes de integrar en la base imponible en el período impositivo objeto de declaración y que cumpliendo en dicho período las condiciones de deducibilidad, no se pueden integrar por la aplicación del límite establecido en el artículo 11.12 de la LIS.
  - En la columna «**Dotaciones integradas en esta liquidación»** se consignarán los importes relativos a esos gastos a los que se refiere el artículo 11.12 de la LIS, que en el período impositivo objeto de declaración cumplen las condiciones de deducibilidad fiscal, y que se pueden integrar en la base imponible de dicho período, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 11.12 de la LIS. Es decir, se consignará el importe de las dotaciones a las que se refiere el artículo 11.12 de la LIS generadas en los ejercicios 2007 y anteriores, 2008 a 2015, 2016, 2017 y 2018 respectivamente, que se integran en la base imponible del período impositivo objeto de declaración.

- En la columna **«Dotaciones aplicadas por la conversión de los activos por impuesto diferido»** se consignarán las dotaciones generadas en el período impositivo que se correspondan con los activos por impuesto diferido que hayan sido convertidos por el contribuyente por cumplir con los requisitos del artículo 130 de la LIS. Es decir, se consignará el importe de las dotaciones correspondientes a los ejercicios 2007 y anteriores, 2008 a 2015, 2016, 2017, 2018 y 2019, respectivamente, que hayan generado activos por impuesto diferido sobre los que se haya aplicado el derecho de conversión establecido en el artículo 130 LIS.

- Dentro del bloque «**Dotaciones pendientes de integración períodos futuros»**, distinguimos dos columnas:
  - En la columna «**Que no han cumplido condiciones de deducibilidad fiscal»**, se consignarán los importes relativos a esos gastos a los que se refiere el artículo 11.12 de la LIS que no fueron deducibles fiscalmente en el período impositivo en que se contabilizaron y por lo que generaron activos por impuesto diferido, que en el período impositivo objeto de declaración, quedan pendientes de integración en la base imponible de períodos futuros. Es decir, se consignará el importe de esas dotaciones a las que se refiere el artículo 11.12 de la LIS generadas en los ejercicios 2007 y anteriores, 2008 a 2015, 2016, 2017, 2018 y 2019, respectivamente, que quedan pendientes de integrar en la base imponible de períodos futuros, según lo referido en el apartado anterior.
  - En la columna **«Que han cumplido condiciones de deducibilidad fiscal pero no integradas por aplicación del límite»**, se consignarán los importes relativos a esos gastos a los que se refiere el artículo 11.12 de la LIS que son deducibles en el período impositivo objeto de declaración, pero no se pueden integrar en la base imponible de dicho período por aplicación del límite establecido en el artículo 11.12 de la LIS, por lo que quedan pendientes de integración en períodos impositivos futuros. Es decir, se consignará el importe de esas dotaciones a las que se refiere el artículo 11.12 de la LIS generadas en los ejercicios 2007 y anteriores, 2008 a 2015, 2016, 2017 y 2018, respectivamente, que quedan pendientes de integrar en la base imponible de período futuros, según lo referido en el apartado anterior.

■ ***A tener en cuenta:***

Los importes se consignarán a nivel de base, salvo en los casos de las sociedades cooperativas, cuyos importes se referirán a la cuota.

*Las claves correspondientes a la **fila «2019(*)»**, solo deben cumplimentarse en el caso en que la entidad tenga dotaciones pendientes de integrar correspondientes a un período impositivo iniciado en 2019, anterior al que ahora es objeto de declaración.*

Ejemplo:

La entidad «Z» generó en el ejercicio 2018 gastos fiscalmente no deducibles de 10.000 euros por dotaciones a sistemas de previsión social. Posteriormente, en el ejercicio 2019, estos gastos pasan a ser fiscalmente deducibles.

Supuesto 1

Suponemos que el importe de la cifra de negocios de la entidad «Z» en los 12 meses anteriores al inicio del período impositivo correspondiente a 2019 es de 15 millones de euros.

La base imponible positiva previa de la entidad es de 8.000 euros.

Ejemplo (continuación):

En este caso, en el ejercicio 2018 la entidad debió consignar en la clave [00415] de aumentos el importe de 10.000 euros correspondiente al gasto por dotaciones a sistemas de previsión social que no fue fiscalmente deducible en dicho período.

En el ejercicio 2019, ese gasto pasa a ser fiscalmente deducible. No obstante, la entidad debe tener en cuenta el límite establecido en el artículo 11.12 de la LIS que para entidades cuyo importe de la cifra de negocios en los 12 meses anteriores al inicio del período impositivo sea inferior a 20 millones de euros, es del 70 por ciento (DT 36 de la LIS). Por lo tanto, la entidad consignará en la clave [00211] de disminuciones el importe de 10.000 euros correspondiente al gasto por dotaciones a sistemas de previsión social que sí es deducible en este ejercicio. Asimismo, la entidad deberá consignar en la clave [00416] de aumentos el importe de 4.400 euros que por aplicación del límite establecido para el ejercicio 2019 en la disposición transitoria trigésima sexta de la LIS, no son deducibles en dicho ejercicio.

Supuesto 2

Suponemos que el importe de la cifra de negocios de la entidad «Z» en los 12 meses anteriores al inicio del período impositivo correspondiente a 2019 es de 45 millones de euros.

La base imponible positiva previa de la entidad es de 8.000 euros.

En este caso, en el ejercicio 2018 la entidad debió consignar en la clave [00415] de aumentos el importe de 10.000 euros correspondiente al gasto por dotaciones a sistemas de previsión social que no fue fiscalmente deducible en dicho período.

En el ejercicio 2019, ese gasto pasa a ser fiscalmente deducible. No obstante, la entidad debe tener en cuenta el límite establecido en el artículo 11.12 de la LIS que para entidades cuyo importe de la cifra de negocios en los 12 meses anteriores al inicio del período impositivo sea igual o superior a 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones de euros es del 50 por ciento (DA 15 de la LIS). Por lo tanto, la entidad consignará en la clave [00211] de disminuciones el importe de 10.000 euros correspondiente al gasto por dotaciones a sistemas de previsión social que sí es deducible en este ejercicio. Asimismo, la entidad deberá consignar en la clave [00416] de aumentos el importe de 6.000 (10.000- 4.000) euros que por aplicación del límite establecido para el ejercicio 2019 en la disposición transitoria adicional decimoquinta de la LIS, no son deducibles en dicho ejercicio.

3.3.3 Pérdidas por deterioro de inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio

En el **artículo 13.2.a) de la LIS** se establece que para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015 las pérdidas por deterioro del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio, no son deducibles fiscalmente.

En aplicación de lo dispuesto en este precepto, habrá que realizar los siguientes ajustes en las **claves [00331] y [00332] «Pérdidas por deterioro de inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio (art. 13.2 a) y DT 15 LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- En la **clave [00331]** de aumentos, el contribuyente deberá incluir el importe de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios contabilizadas en el período impositivo objeto de declaración, que **no sean deducibles fiscalmente** según lo dispuesto en el artículo 13.2.a) de la LIS.
- En cambio, cuando en un período impositivo posterior al de la contabilización de las citadas pérdidas por deterioro que originó un ajuste positivo al resultado contable (**clave [00331]**) por no ser fiscalmente deducible, se produzca la **recuperación de valor del deterioro**, el contribuyente deberá incluir en la **clave [00332]** el importe correspondiente a dicha reversión.
- En relación a lo dispuesto en el artículo 13.2.a) de la LIS, la **disposición transitoria decimoquinta de la LIS** establece un **régimen transitorio** según el cual la reversión de las pérdidas por deterioro del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible que hubieran resultado fiscalmente deducibles en períodos impositivos iniciados

con anterioridad a 1 de enero de 2015, se integrarán en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del período impositivo en que se produzca la recuperación de su valor en el ámbito contable. En este caso, dicha integración se recogerá en la **clave [00331]** de aumentos.

3.3.4 Pérdidas por deterioro de valores representativos de participación en el capital o fondos propios

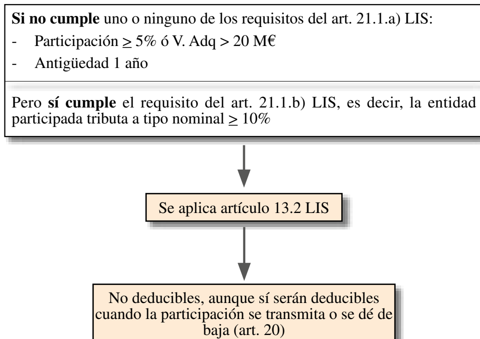
a) Supuestos de no deducibilidad

1. En el **artículo 13.2 b) de la LIS** establece que **no serán deducibles** las pérdidas por deterioro de los **valores representativos de la participación** en el capital o en los fondos propios de entidades cuando en el período impositivo en que se registra del deterioro, se de alguna de las siguientes circunstancias:
   - **No se cumpla** el requisito establecido en el artículo 21.1 a) de la LIS. Este requisito consiste en que el porcentaje de participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad sea, al menos, del 5 por ciento o bien que el valor de adquisición de la participación sea superior a 20 millones de euros. Además, se exige que la participación se deberá poseer de manera ininterrumpida durante al menos 1 año, y
   - Que en el caso de participación en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, en dicho período impositivo **se cumpla**, además, el requisito establecido en artículo 21.1 b) de la LIS, es decir, que la entidad haya estado sujeta y no exenta por un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto a un tipo nominal de, al menos, el 10 por ciento.

En aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.2 b) de la LIS el contribuyente deberá realizar los siguientes ajustes en las **claves [00325] y [00326] «Ajustes por pérdidas por deterioro de valores representativos de participación en el capital o fondos propios (art. 13.2 b) LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

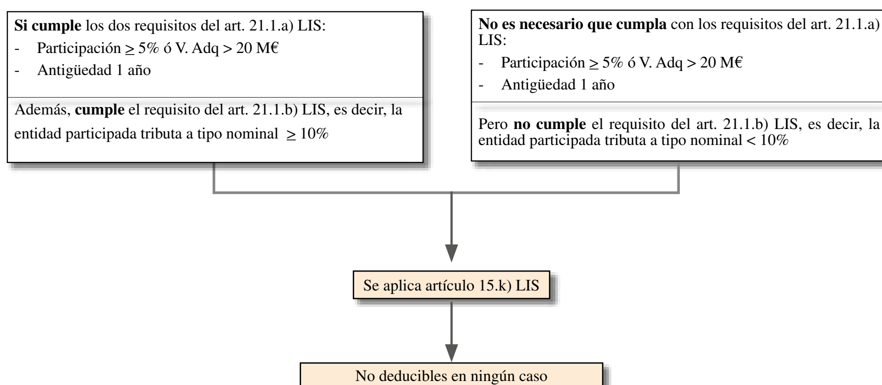
- En la **clave [00325]** de aumentos, el contribuyente deberá consignar el importe de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades contabilizadas en el período impositivo objeto de declaración, que **no son deducibles** por aplicación del artículo 13.2 b) de la LIS.
- No obstante, de acuerdo con lo dispuesto en el **artículo 20 de la LIS**, estas pérdidas por deterioro **serán deducibles** en el período impositivo en que la participación se transmita o se dé de baja, siempre que los requisitos señalados se den durante el año anterior a que se produzca la transmisión o baja de la participación.

  En estos casos, el contribuyente en el período impositivo posterior al de la contabilización de las citadas pérdidas por deterioro que originó un ajuste positivo al resultado contable (clave [00325]) por no ser fiscalmente deducibles, deberá incluir en la **clave [00326]** de disminuciones, el importe correspondiente a dicho deterioro como consecuencia de su reversión.



2. El **artículo 15 k) de la LIS** establece que **no serán deducibles** las pérdidas por deterioro de los **valores representativos de la participación** en el capital o en los fondos propios de entidades cuando en el período impositivo en que se registra el deterioro, respecto de las que se de alguna de las siguientes circunstancias:
   - **Se cumplan** los requisitos establecidos en el artículo 21 de la LIS, o
   - Que en el caso de participación en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, en dicho período impositivo **no se cumpla** el requisito establecido en el artículo 21.1 b) de la LIS.

En aplicación de lo dispuesto en este precepto, el contribuyente deberá incluir en la **clave [01807] «Pérdidas por deterioro de valores representativos de participaciones en el capital o fondos propios (art. 15 k) LIS»** de la página 12 del modelo 200, el importe de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades contabilizadas en el período impositivo objeto de declaración, que **no son deducibles** por aplicación del artículo 15 k) de la LIS.



b) Régimen transitorio aplicable a las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades, generadas en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013

1. En el **apartado 1 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS** se establece que la **reversión de las pérdidas** por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que resultaron fiscalmente deducibles en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013 de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 12.3 del RDL 4/2004, con independencia de su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias, se integrará en la base imponible del período en el que el valor de los fondos propios al cierre del ejercicio exceda al del inicio, en proporción a su participación, debiendo tenerse en cuenta las aportaciones o devoluciones de aportaciones realizadas en él, **con el límite de dicho exceso**.

   En aplicación de lo dispuesto en este apartado1, el contribuyente deberá realizar los siguientes ajustes en las **claves [01518] y [00394] «Ajustes por pérdidas por deterioro de valores representativos de participaciones en el capital o fondos propios (DT 16ª 1 y 2 LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

   - Si se produce la **recuperación del valor**, la entidad deberá realizar en el período impositivo en que se produzca la reversión de la referida diferencia un ajuste positivo en el resultado contable, consignando dicho importe en la **clave [01518]**.

     La entidad deberá proceder de esta misma forma respecto a la integración en la base imponible de las referidas pérdidas por deterioro, por el importe de los dividendos o participaciones en beneficios percibidos de las entidades participadas, excepto que dicha distribución no tenga la condición de ingreso contable.

     ■ ***Importante:***

     Las correcciones establecidas en este apartado no se pueden realizar *respecto a aquellas pérdidas por deterioro de valor de la participación que vengan determinadas por la distribución de dividendos o participaciones en beneficios y que no hayan dado lugar a la aplicación de la deducción por doble imposición interna o bien que las referidas pérdidas no hayan resultado fiscalmente deducibles en el ámbito de la deducción por doble imposición internacional.*

   En el **apartado 2** de la **disposición transitoria decimosexta de la LIS** se establece que la **reversión de las pérdidas** por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que coticen en un mercado regulado a las que no haya resultado de aplicación el artículo 12.3 del RDL 4/2004, en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, se integrará en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del período impositivo en que se produzca la **recuperación de su valor en el ámbito contable**.

   Por lo tanto, si se produce la recuperación del valor de esas participaciones en el ámbito contable en **períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2015**, la entidad deberá realizar un ajuste positivo, consignando en la **clave [01518]** la diferencia entre la reversión contable y la reversión fiscal.

2. **Para los períodos iniciados a partir de 1 de enero de 2016** se establecen en el **apartado 3 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS**, unas **reglas especiales** aplicables a la reversión de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación

en el capital o en los fondos propios de entidades, que resultaron fiscalmente deducibles en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013.

A estos efectos, dicha reversión se integrará, como mínimo, por partes iguales en la base imponible correspondiente a cada uno de los **cinco primeros períodos impositivos** que se inicien a partir de 1 de enero de 2016.

En los casos en que se produzca la reversión de un importe superior por aplicación de lo dispuesto en los apartados 1 y 2 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS, el saldo que reste por aplicación de lo dispuesto en el apartado 3 de dicha disposición, se integrará, como mínimo, **por partes iguales** entre los restantes períodos impositivos.

No obstante, en el supuesto en que se produzca la transmisión de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades durante los referidos períodos impositivos, se integrarán en la base imponible del período impositivo en que aquella se produzca las cantidades pendientes de revertir, con el **límite de la renta positiva derivada de esa transmisión**.

Por lo tanto, en aplicación de lo dispuesto en este apartado 3, el contribuyente deberá realizar los siguientes ajustes en las **claves [00333] y [00334] «Ajustes por pérdidas por deterioro de valores representativos de participaciones en el capital o fondos propios (DT 16ª 3 LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- La entidad durante los **cinco primeros períodos impositivos** que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, deberá incluir en la **clave [00333]** de aumentos, la corrección fiscal calculada según las reglas especiales establecidas en el citado apartado 3.
- En el caso de **enajenación de la participación**, el ajuste a declarar en las **claves [00333] y [00334]**, será la diferencia entre la reversión contable como mayor resultado en la enajenación de la participación, y la reversión fiscal.

➢ Cumplimentación del cuadro «Reversión de las pérdidas por deterioro de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades pendientes de reversión (DT 16ª LIS)» (página 20 bis del modelo 200)

Los contribuyentes que, de acuerdo a lo dispuesto en la **disposición transitoria sexta de la LIS**, tengan pérdidas por deterioro de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades pendientes de reversión, deberán cumplimentar este cuadro de la página 20 bis del modelo 200 de la manera que se explica a continuación:

- En la columna **«Número de período impositivo»** se deberá indicar cuál es el número de período impositivo objeto de declaración a contar a partir de 1 de enero de 2016, considerando incluidos los períodos inferiores a 12 meses.
- En la columna **«Dotaciones pendientes de integración a principio del período»** se consignará en la **clave [01515]** las dotaciones pendientes de integrar al inicio del período impositivo indicado en la columna «Número de períodos impositivo».

• Dentro del bloque **«Dotaciones integradas en esta liquidación»**:

  - En la columna **«DT 16ª.1 y 2 LIS»** se consignará en la **clave [01516]** el importe de la reversión de las dotaciones conforme a lo dispuesto en los apartados 1 y 2 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS.
  - En la columna **«DT 16ª.3 LIS»** se consignará en la **clave [01585]** el importe de la reversión de las dotaciones que conforme a lo dispuesto en el apartado 3 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS, se integrará, como mínimo, por partes iguales en la

base imponible correspondiente a cada uno de los cinco primeros períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016. Cuando se cumplimente esta clave, se deberá tener en cuenta que en el caso de haberse producido la reversión de un importe superior por aplicación de lo dispuesto en los apartados 1 o 2 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS, el saldo que reste se integrará por partes iguales entre los restantes períodos impositivos.

- En la columna **«Dotaciones pendientes de integración en períodos futuros»** se consignará en la **clave [01517]** el importe de las dotaciones que quede pendiente de integrar en períodos impositivos futuros, después de restar las dotaciones integradas en la liquidación.

Ejemplo:

La entidad «Z» en el período impositivo iniciado a partir de 1 de enero de 2016, tiene pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades generadas en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013 pendientes de reversión, conforme a lo dispuesto en la disposición transitoria decimosexta de la LIS:

Período impositivo 1

Suponemos que en el período impositivo iniciado a partir de 1 de enero de 2016, la entidad «Z» tiene dotaciones pendientes de reversión por importe de 300 euros y que el importe de la reversión por aplicación de la DT 16ª.1 de la LIS es de 40 euros, por lo que deberá cumplimentar el apartado «Reversión de las pérdidas por deterioro de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades pendientes de reversión (DT 16ª LIS)» de la página 20 bis del modelo 200, de la siguiente forma:

Columna «Número de períodos impositivo»: 1

Columna «Dotaciones pendientes de integración a principio del período» (clave [01515]): 300 euros

Bloque «Dotaciones integradas en esta liquidación»:

Columna «DT 16ª.1 y 2 LIS» (clave [01516]): 40 euros

Columna «DT 16ª.3 LIS» (clave [01585]): 20 euros

En este caso el importe de reversión por aplicación de la DT 16ª.1 de la LIS es menor (40 euros) que el importe mínimo de reversión establecido en la DT 16ª.3 de la LIS (300/5= 60 euros), por lo que la entidad «Z» consignará el importe mínimo de reversión (60 euros) de la forma que se ha indicado en este bloque.

Columna «Dotaciones pendientes de integración en períodos futuros» (clave [01517]): 240 euros

En esta columna la entidad «Z» consignará el importe de 240 euros que queda pendiente de reversión en los 4 períodos siguientes, después de restar al importe de las dotaciones pendientes de integrar al inicio del período (300 euros), el importe integrado en la liquidación (60 euros).

Período impositivo 2

Continuando el ejemplo anterior, la entidad «Z» tiene dotaciones pendientes de reversión al inicio de este período por importe de 240 euros y suponemos que el importe de la reversión por aplicación de la DT 16ª.1 de la LIS en este período es de 100 euros, por lo que deberá cumplimentar el citado apartado de reversión de la página 20 bis del modelo 200, de la siguiente forma:

Columna «Número de períodos impositivo»: 2

Columna «Dotaciones pendientes de integración a principio del período» (clave [01515]): 240 euros

Bloque «Dotaciones integradas en esta liquidación»:

Columna «DT 16ª.1 y 2 LIS» (clave [01516]): 100 euros

Columna «DT 16ª.3 LIS» (clave [01585]): 0 euros

En este caso, el importe de reversión por aplicación de la DT 16ª.1 de la LIS es superior (100 euros) al importe mínimo de reversión establecido en la DT 16ª.3 de la LIS (300/5= 60 euros), por lo que la entidad «Z» consignará el importe de 100 euros de la forma que se ha indicado en este bloque.

Columna «Dotaciones pendientes de integración en períodos futuros» (clave [01517]): 140 euros

En esta columna la entidad «Z» consignará el importe de 140 euros que queda pendiente de reversión en los 3 períodos siguientes, después de restar al importe de las dotaciones pendientes de integrar al inicio del período (240 euros), el importe integrado en la liquidación (100 euros).

Período impositivo 3

Siguiendo el ejemplo anterior, la entidad «Z» tiene dotaciones pendientes de reversión al inicio de este período por importe de 140 euros y suponemos que el importe de la reversión por aplicación de la DT 16ª.1 de la LIS en este período es 0, por lo que deberá cumplimentar el citado apartado de reversión de la página 20 bis del modelo 200, de la siguiente forma:

Columna «Número de períodos impositivo»: 3

Columna «Dotaciones pendientes de integración a principio del período» (clave [01515]): 140 euros

Bloque «Dotaciones integradas en esta liquidación»:

Columna «DT 16ª.1 y 2 LIS» (clave [01516]): 0 euros

Columna «DT 16ª.3 LIS» (clave [01585]): 46,67 euros

Para cumplimentar esta clave, la entidad «Z» debe tener en cuenta lo dispuesto en el párrafo segundo de la DT 16ª.3 de la LIS, según el cual en el supuesto de haberse producido la reversión de un importe superior por aplicación de lo dispuesto en los apartados 1 o 2 de esta disposición, el saldo que reste se integrará por partes iguales entre los restantes períodos impositivos. Es decir, 140/3= 46,67 euros.

Columna «Dotaciones pendientes de integración en períodos futuros» (clave [01517]): 93,33 euros

En esta columna la entidad «Z» consignará el importe de 93,33 euros que queda pendiente de reversión en los 2 períodos siguientes, después de restar al importe de las dotaciones pendientes de integrar al inicio del período (140 euros), el importe integrado en la liquidación (46,67 euros).

Conforme a este ejemplo, el apartado «Reversión de las pérdidas por deterioro de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades pendientes de reversión (DT 16ª LIS)» quedaría cumplimentado de la siguiente forma:

Nº período impositivo	Dotaciones pendientes de integración a principio del período	Dotaciones integradas en esta liquidación		Dotaciones pendientes de integración en períodos futuros
		DT 16ª 1 y 2	DT 16.3 LIS	
1	[01515]...............................300	[01516]............40	[01585]............20	[01517]...............................240
2	[01515]...............................240	[01516]..........100	[01585]..............0	[01517]...............................140
3	[01515]...............................140	[01516]..............0	[01585].......46,67	[01517]............................93,33

3.3.5 Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda

En el **artículo 13.2 c)** de la LIS se establece la no deducibilidad fiscal de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de deuda.

En aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.2 c) de la LIS el contribuyente deberá realizar los siguientes ajustes en las **claves [00327] y [00328] «Pérdida por deterioro de valores representativos de deuda (art. 13.2.c) y DT 15ª LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- El contribuyente deberá incluir en la **clave [00327]** de aumentos, el importe correspondiente a las pérdidas por deterioro de los valores representativos de deuda contabilizadas en el período impositivo objeto de declaración, que **no sean deducibles fiscalmente** según lo dispuesto en el artículo 13.2 c) de la LIS.
- No obstante, cuando en un período impositivo posterior al de la contabilización de las citadas pérdidas por deterioro que originó un ajuste positivo al resultado contable (clave [00327]) por no ser fiscalmente deducible, se produzca la **recuperación de valor del deterioro**, el contribuyente deberá incluir en la **clave [00328]** el importe correspondiente a dicha reversión.

- En relación a lo dispuesto en el artículo 13.2 c) de la LIS, la **disposición transitoria decimoquinta de la LIS**, establece un **régimen transitorio** según el cual la reversión de las pérdidas por deterioro los valores representativos de deuda que hubieran resultado fiscalmente deducibles en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se integrarán en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del período impositivo en que se produzca la recuperación de su valor en el ámbito contable. A estos efectos, dicha integración se recogerá en la **clave [00327]** de aumentos.

3.4 Provisiones y otros gastos

3.4.1 Gastos y provisiones por pensiones no afectados por el artículo 11.12 LIS (artículos 14.1, 14.6 y 14.8 LIS)

Aunque contablemente, las dotaciones a provisiones realizadas en el período impositivo son deducibles, la normativa del Impuesto sobre Sociedades establece la no deducibilidad de algunos gastos por provisiones, que implica que el contribuyente tenga que realizar una serie de ajustes que deberá consignar en las **claves [00335] y [00336] «Gastos y provisiones por pensiones no afectados por el art. 11.12 LIS (arts. 14.1, 14.6 y 14.8 LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- El **artículo 14.1 de la LIS** establece que **no serán deducibles** los gastos por provisiones y fondos internos para la cobertura de contingencias idénticas o análogas a las que son objeto del Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre.

  Por lo tanto, en el período impositivo en que se contabilicen estos gastos por provisiones y fondos internos, se deberá consignar el importe de los mismos en la **clave [00335]** de aumentos.

  No obstante, el artículo 14.1 de la LIS establece que estos gastos serán **fiscalmente deducibles** en el período impositivo en que se abonen las prestaciones, por lo que en dicho período impositivo se deberá consignar en la **clave [00336]** de disminuciones los importes correspondientes a esos gastos que, en un período impositivo anterior, se incluyeron de la forma que se ha indicado.

- El **artículo 14.6 de la LIS** establece que los gastos de personal que se correspondan con pagos basados en instrumentos de patrimonio, utilizados como fórmula de retribución a los empleados, y se satisfagan mediante la entrega de los mismos, serán **fiscalmente deducibles** cuando se produzca esta entrega.

  En aplicación de lo dispuesto en este precepto, el contribuyente en el período impositivo en que se contabilicen estos gastos de personal consignar el importe de los mismos en la **clave [00335]** de aumentos. Y en el período impositivo en el que se produzca la **entrega de dichos instrumentos**, el contribuyente deberá consignar en la **clave [00336]** de disminuciones los importes correspondientes a esos gastos que, en un período impositivo anterior, se incluyeron de la forma que se ha indicado.

- En el **párrafo primero del artículo 14.8 de la LIS** se establece que serán deducibles los gastos relativos al fondo de provisiones técnicas efectuados por las sociedades de garantía recíproca, con cargo a su cuenta de pérdidas y ganancias, hasta que el mencionado fondo alcance la cuantía mínima obligatoria a que se refiere el artículo 9 de la Ley 1/1994, de 11 de marzo, sobre Régimen Jurídico de las Sociedades de Garantía Recíproca. Las dotaciones que excedan las cuantías obligatorias serán deducibles en un 75 por ciento.

Por lo tanto, a partir de que el fondo de provisiones técnicas alcance esa cuantía mínima, los gastos relativos a dicho fondo solo serán deducibles en un **75 por ciento**, por lo que habrá que consignar en la **clave [00335]** de aumentos, el importe del **25 por ciento** correspondiente a esos gastos no deducibles.

3.4.2 Otras provisiones no deducibles fiscalmente no afectadas por el artículo 11.12 LIS

El **artículo 14.2 de la LIS** establece que **no serán deducibles** los gastos relativos a **retribuciones a largo plazo al personal** mediante sistemas de aportación definida o prestación definida.

No obstante, **sí serán deducibles** las **contribuciones** para la cobertura de contingencias análogas a las de los planes de pensiones y las contribuciones efectuadas por las empresas promotoras previstas en la Directiva 2003/41/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de junio de 2003, siempre que cumplan los requisitos previstos en el artículo 14.2 de la LIS.

Asimismo, el **artículo 14.3 de la LIS** establece la **no deducibilidad** de otros **gastos asociados a provisiones**:

a) Los derivados de obligaciones implícitas o tácitas.

b) Los concernientes a los costes de cumplimiento de contratos que excedan a los beneficios económicos que se esperan recibir de los mismos.

c) Los derivados de reestructuraciones, excepto si se refieren a obligaciones legales o contractuales y no meramente tácitas.

d) Los relativos al riesgo de devoluciones de ventas.

e) Los de personal que se correspondan con pagos basados en instrumentos de patrimonio, utilizados como fórmula de retribución a los empleados, y se satisfagan en efectivo.

Por último, el **artículo 14.4 de la LIS** establece la **deducibilidad** de los gastos correspondientes a **actuaciones medioambientales**, siempre que se correspondan con un plan formulado por el contribuyente y aceptado por la Administración tributaria.

No obstante, según lo dispuesto en el **artículo 14.5 de la LIS**, estos gastos no deducibles, bien porque así lo establece la normativa. o bien porque no han cumplido con los requisitos exigidos en la norma, serán deducibles en el período impositivo en el que se aplique la provisión o se destine el gasto a su finalidad.

Por lo tanto, esta diferencia entre el criterio contable y el criterio fiscal sobre la deducibilidad de estos gastos, da lugar a la realización de los siguientes ajustes en las **claves [00337] y [00338] «Otras provisiones no deducibles fiscalmente (art. 14 LIS) no afectadas por el art. 11.12 LIS»** de la página 12 del modelo 200:

- En el período impositivo en que se contabilicen los **gastos fiscalmente no deducibles**, el contribuyente deberá incluir su importe en la **clave [00337]** de aumentos al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.
- Y en el período impositivo en que la **provisión se aplique a su finalidad**, el contribuyente deberá incluir en la **clave [00338]** de disminuciones, el importe correspondiente a dichos gastos.

Además de los gastos y provisiones mencionados en los apartados anteriores, el **artículo 14.7 de la LIS** establece que los gastos relativos a las **provisiones técnicas realizadas por las entidades aseguradoras, serán deducibles** hasta el importe de las cuantías mínimas establecidas por las normas aplicables. Con ese mismo límite, el importe de la dotación en el ejercicio a

la **reserva de estabilización** será deducible en la determinación de la base imponible, aun cuando no se haya integrado en la cuenta de pérdidas y ganancias. Cualquier aplicación de dicha reserva se integrará en la base imponible del período impositivo en el que se produzca.

En aplicación de este precepto, se deberá consignar en la **clave [00337]** el importe de los gastos relativos a las provisiones técnicas realizadas por las entidades aseguradoras, así como el importe de la dotación en el ejercicio a la reserva de estabilización, que excedan del límite de las cuantías mínimas establecidas por las normas aplicables. Asimismo, en el período impositivo en que las entidades aseguradoras apliquen dicha reserva, deberán consignar su importe en la **clave [00338]**.

En caso de que el importe de la dotación en el ejercicio a la reserva de estabilización no se haya integrado en la cuenta de pérdidas y ganancias, será deducible con el límite mencionado, por lo que deberá consignarse en la **clave [00338]** el importe de la dotación hasta el límite. En el período impositivo en el que se produzca la aplicación de dicha reserva, deberá consignarse ese importe en la **clave [00337]**.

Por último, el **artículo 14.9 de la LIS** establece que los gastos inherentes a los riesgos derivados de **garantías de reparación y revisión**, serán deducibles hasta el importe necesario para determinar un saldo de la provisión no superior al resultado de aplicar a las ventas con garantías vivas a la conclusión del período impositivo el porcentaje determinado por la proporción en que se hubieran hallado los gastos realizados para hacer frente a las garantías habidas en el período impositivo y en los dos anteriores en relación a las ventas con garantías realizadas en dichos períodos impositivos.

Lo dispuesto en el párrafo anterior también se aplicará a las dotaciones para la cobertura de **gastos accesorios por devoluciones de ventas** reguladas en el artículo 14.3.d) de la LIS.

Por lo tanto, los contribuyentes deberán realizar un ajuste positivo en la **clave [00337]** por el importe de esos gastos que no resultan deducibles por exceder del importe establecido en dicho precepto.

- ***A tener en cuenta en los apartados 3.4.1 y 3.4.2:***

*En relación a estos gastos por provisiones del artículo 14 de la LIS, recuerde que tanto en las **claves [00335] y [00336] «Gastos y provisiones por pensiones no afectados por el art. 11.12 LIS (arts. 14.1, 14.6 y 14.8 LIS)»**, como en las **claves [00337] y [00338] «Otras provisiones no deducibles fiscalmente (art. 14 LIS) no afectadas por el art. 11.12 LIS»**, solo se debe consignar los importes relativos a dichos gastos que **no estén afectados por el límite** establecido en el artículo 11.12 de la LIS.*

***Si estuvieran afectados por dicho límite**, su importe se consignaría en las **claves [00415] y [00211] «Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (arts. 14.1 y 14.2 LIS) a los que se refiere el art. 11.12 y DT 33ª.1 LIS»**.*

3.4.3 Subvenciones públicas incluidas en el resultado del ejercicio, no integrables en la base imponible

En el **párrafo segundo del artículo 14.8 de la LIS** se establece que no se integrarán en la base imponible las subvenciones otorgadas por las Administraciones públicas a las sociedades de garantía recíproca ni las rentas que se deriven de dichas subvenciones, siempre que unas y otras se destinen al fondo de provisiones técnicas. Lo previsto en este apartado también se aplicará a las sociedades de reafianzamiento en cuanto a las actividades que de acuerdo con

lo previsto en el artículo 11 de la Ley sobre Régimen Jurídico de las Sociedades de Garantía Recíproca, han de integrar necesariamente su objeto social.

En aplicación de lo dispuesto en este precepto, el contribuyente deberá realizar los siguientes ajustes en la **clave [00368] «Subvenciones públicas incluidas en el resultado del ejercicio, no integrables en la base imponible (art. 14.8 LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- Se deberá incluir en esta **clave [00368]**, el importe de las subvenciones que hayan sido otorgadas por las Administraciones públicas a las **sociedades de garantía recíproca**, así como en su caso el importe de las rentas de ellas derivadas, siempre que unas y otras se destinen al fondo de provisiones técnicas.
- Asimismo, se deberá incluir en la **clave [00368]**, el importe de las subvenciones otorgadas por las Administraciones públicas a las **sociedades de reafianzamiento**, así como en su caso el importe de las rentas de ellas derivadas, siempre que unas y otras se destinen al fondo de provisiones técnicas y que se refieran a las actividades que, de acuerdo con lo previsto en el artículo 11 de la Ley 1/1994, de 11 de marzo, sobre el Régimen Jurídico de las Sociedades de Garantía Recíproca, han de integrar necesariamente en su objeto social.

3.5 Gastos no deducibles

El **artículo 15 de la LIS** recoge una serie de gastos contables que no se consideran fiscalmente deducibles, por lo que será necesario realizar ajustes al resultado contable como se detalla a continuación.

3.5.1 Gastos no deducibles por considerarse retribución de fondos propios.

El **artículo 15.a) de la LIS** establece que los gastos que representen una retribución de los fondos propios no serán fiscalmente deducibles.

A estos efectos, tendrá la consideración de retribución de fondos propios, la correspondiente a los **valores representativos** del capital o de los fondos propios de entidades, con independencia de su consideración contable.

Asimismo, tendrán la consideración de retribución de fondos propios la correspondiente a los **préstamos participativos** otorgados por entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

- ***Importante:***

*En cuanto a los préstamos participativos, la **disposición transitoria decimoséptima de la LIS** establece que lo dispuesto en el artículo 15.a) de la LIS, no resultará de aplicación a los préstamos participativos otorgados con anterioridad a 20 de junio de 2014.*

En aplicación de lo dispuesto en este precepto, el contribuyente deberá realizar en el período impositivo en que contabilice estos gastos considerados no deducibles, un ajuste positivo al resultado contable en la **clave [01002] «Gastos no deducibles por considerarse retribución de fondos propios (art. 15 a) LIS)»** de la página 12 del modelo 200.

3.5.2 Gastos derivados de la contabilización del Impuesto sobre Sociedades

En relación a estos gastos no deducibles regulados en el **artículo 15.b) de la LIS**, véase en este mismo Capítulo el apartado relativo a las «Correcciones por el Impuesto sobre Sociedades».

3.5.3 Multas, sanciones y otros

El **artículo 15.c) de la LIS** establece que no serán fiscalmente deducibles las multas y sanciones penales y administrativas, los recargos del período ejecutivo y el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo.

En relación a lo anterior, el contribuyente deberá realizar en el período impositivo en que contabilice estos gastos considerados no deducibles, un ajuste positivo al resultado contable en la **clave [01815] «Multas, sanciones y otros (art. 15 c) LIS)»** de la página 12 del modelo 200.

3.5.4 Pérdidas del juego

El **artículo 15.d) de la LIS** establece que las pérdidas del juego no serán fiscalmente deducibles, por lo que el contribuyente deberá realizar en el período impositivo en que contabilice estos gastos considerados no deducibles, un ajuste positivo al resultado contable en la **clave [00343] «Pérdidas del juego (art. 15 d) LIS)»** de la página 12 del modelo 200.

3.5.5 Gastos por donativos y liberalidades

El **artículo 15.e) de la LIS** establece la no deducibilidad fiscal de ciertos donativos y liberalidades.

Dentro de esta letra e), no se incluyen los **gastos por atenciones a clientes o proveedores** ni los que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa ni los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, ni los que se hallen correlacionados con los ingresos. No obstante, los gastos por atenciones a clientes o proveedores serán deducibles con el límite del 1 por ciento del importe neto de la cifra de negocios del período impositivo.

Tampoco se entenderán comprendidos en esta letra e), las **retribuciones a los administradores** por el desempeño de funciones de alta dirección, u otras funciones derivadas de un contrato de carácter laboral con la entidad.

A estos efectos, en el período impositivo en que se contabilicen estos gastos por donativos y liberalidades no deducibles fiscalmente, se deberá realizar un ajuste positivo al resultado contable en la **clave [00339] «Gastos por donativos y liberalidades (art. 15 e) LIS)»** de la página 12 del modelo 200.

3.5.6 Gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico

El **artículo 15.f) de la LIS** establece que los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico no serán fiscalmente deducibles, por lo que el contribuyente deberá realizar en el período impositivo en que contabilice estos gastos considerados no deducibles, un ajuste positivo al resultado contable en la **clave [01816] «Gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico (art. 15 f) LIS)»** de la página 12 del modelo 200.

3.5.7 Gastos por operaciones realizadas con paraísos fiscales

El **artículo 15.g) de la LIS** establece la no deducibilidad de los gastos de servicios correspondientes a operaciones realizadas directa o indirectamente, con personas o entidades residentes en países o territorios calificados como paraísos fiscales, o que se paguen a través de personas o entidades residentes en éstos, excepto que el contribuyente pruebe que el gasto devengado responde a una operación o transacción efectivamente realizada.

En aplicación de lo dispuesto en este precepto, el contribuyente deberá realizar los siguientes ajustes en las **claves [00341] y [00342] «Operaciones realizadas con paraísos fiscales (art. 15 g) LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- En el período impositivo en que se contabilicen los referidos gastos no deducibles fiscalmente, se deberá realizar un ajuste positivo al resultado contable en la **clave [00341]**.
- No obstante, si en períodos impositivos posteriores, el contribuyente prueba que estos gastos devengados responden a una operación o transacción efectivamente realizada, dichos gastos se considerarán fiscalmente deducibles, por lo que deberá realizar un ajuste negativo en la **clave [00342]**.

3.5.8 Gastos financieros derivados de deudas con entidades del grupo

Conforme a lo establecido en el **artículo 15.h) de la LIS**, no serán deducibles los gastos financieros devengados en el período impositivo, derivados de deudas con entidades del grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, destinadas a la adquisición, a otras entidades del grupo, de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades, o a la realización de aportaciones en el capital o fondos propios de otras entidades del grupo, salvo que el contribuyente acredite que existen motivos económicos válidos para la realización de dichas operaciones, como pueden ser supuestos de reestructuración dentro del grupo, consecuencia directa de una adquisición a terceros, o bien aquellos supuestos en que se produce una auténtica gestión de las entidades participadas adquiridas desde el territorio español.

A estos efectos, en el período impositivo en que se contabilicen los referidos gastos financieros considerados no deducibles fiscalmente, se deberá realizar un ajuste positivo al resultado contable en la **clave [00508] «Gastos financieros derivados de deudas con entidades del grupo (art. 15 h) LIS)»** de la página 12 del modelo 200.

3.5.9 Gastos derivados de la extinción de la relación laboral o mercantil

El **artículo 15.i) de la LIS** establece que no serán deducibles fiscalmente los gastos derivados de la extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil a que se refiere el artículo 17.2.e) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, o de ambas, aun cuando se satisfagan en varios períodos impositivos, que **excedan**, para cada perceptor, del mayor de los siguientes importes:

- **1 millón de euros**.
- El **importe establecido con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores**, en su normativa de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato. No obstante, en los supuestos de **despidos colectivos** realizados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores, o producidos por las causas previstas en la letra c) del artículo 52 del citado Estatuto, siempre que, en ambos casos, se deban a causas económicas, técnicas, organizativas, de producción o por fuerza mayor, será el importe establecido con carácter obligatorio en el mencionado Estatuto para el despido improcedente.

A estos efectos, se computarán las cantidades satisfechas por otras entidades que formen parte de un mismo grupo de sociedades en las que concurran las circunstancias previstas en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

En aplicación de lo dispuesto en este precepto, el contribuyente deberá realizar en el período impositivo en que contabilice estos gastos considerados no deducibles, un ajuste positivo al resultado contable en la **clave [01817] «Gastos derivados de la extinción de la relación laboral o mercantil (art. 15 i) LIS)»** de la página 12 del modelo 200.

3.5.10 Gastos correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas

Conforme a lo establecido en el **artículo 15.j) de la LIS**, no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles los correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas que, como consecuencia de una calificación fiscal diferente en estas, no generen ingreso o generen un ingreso exento o sometido a un tipo de gravamen nominal inferior al **10 por ciento**.

En aplicación de lo dispuesto en este precepto, el contribuyente deberá realizar los siguientes ajustes en las **claves [01009] y [01010] «Gastos correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas (art. 15 j) LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- En el período impositivo en que se contabilicen los referidos gastos **no deducibles fiscalmente**, se deberá realizar un ajuste positivo al resultado contable en la **clave [01009]**.
- No obstante, aunque se den las condiciones recogidas en dicho artículo, si en períodos impositivos posteriores, el contribuyente acredita que existen motivos económicos válidos para la realización de dichas operaciones, dichos gastos financieros se considerarán **fiscalmente deducibles**, por lo que deberá realizar un ajuste negativo en la **clave [01010]**.

3.5.11 Pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades

En relación con la no deducibilidad de estas pérdidas establecida en el **artículo 15.k) de la LIS**, consulte en este mismo Capítulo el apartado «3.3.4 Pérdidas por deterioro de valores representativos de participación en el capital o fondos propios».

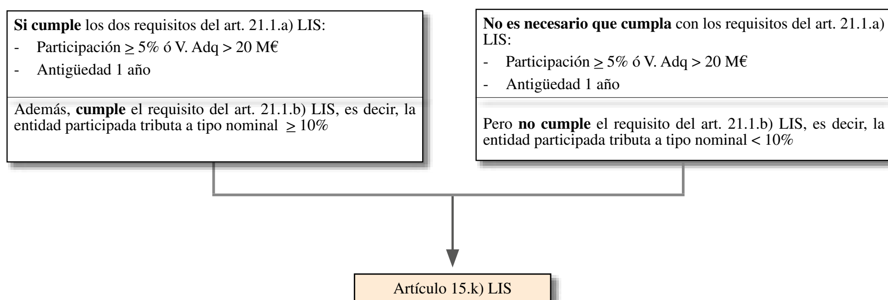
3.5.12 Disminución de valor originada por criterio de valor razonable

Para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2017, se introduce en el **artículo 15.l) de la LIS** una excepción a la regla general establecida por el artículo 17.1 de dicha Ley, según la cual las variaciones de valor originadas por aplicación del criterio del valor razonable no tendrán efectos fiscales mientras no deban imputarse a la cuenta de pérdidas y ganancias.

A estos efectos, el artículo 15.l) de la LIS establece que **no serán deducibles** las disminuciones de valor originadas por aplicación del criterio del valor razonable correspondientes a valores representativos de las participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades que cumplan requisitos exigidos por el artículo 15 k) de dicha Ley, que se imputen en la cuenta de pérdidas y ganancias, salvo que, con carácter previo, se haya integrado en la base imponible, en su caso, un incremento de valor correspondiente a valores homogéneos del mismo importe.

En aplicación de lo establecido en el artículo 15.l) de la LIS, el contribuyente deberá incluir en la **clave [01808] «Disminución de valor originada por criterio de valor razonable (art. 15**

l) LIS)» de la página 12 del modelo 200, el importe de las disminuciones de valor originadas por aplicación del criterio del valor razonable correspondientes a valores representativos de las participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades que cumplan los citados requisitos.



3.5.13 Deuda tributaria de actos jurídicos documentados (ITP y AJD)

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 10 de noviembre de 2018, el **artículo 15.m) de la LIS** establece que **no será gasto deducible** la deuda tributaria del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad Actos Jurídicos Documentados, documentos notariales, cuando se trate de escrituras de préstamos con garantía hipotecaria en los que el sujeto pasivo sea prestamista (párrafo segundo del artículo 29 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre).

En aplicación de lo dispuesto en este precepto, el contribuyente en el período impositivo en que se contabilicen los referidos gastos no deducibles fiscalmente, deberá realizar un ajuste positivo en la **clave [01813] «Deuda tributaria de actos jurídicos documentados (ITP y AJD) (art. 15 m) LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

3.5.14 Limitación en la deducibilidad en gastos financieros

El **artículo 16 de la LIS** establece una serie de límites a la deducibilidad de los gastos financieros como se detalla a continuación. En relación a este artículo, hay que tener en cuenta la **Resolución de 16 de julio de 2012** (BOE de 17 de julio) dictada por la **Dirección General de Tributos**, con el objeto de delimitar los criterios interpretativos en la aplicación de la limitación en la deducibilidad de los gastos financieros regulada en el entonces vigente artículo 20 del RDL 4/2004.

a) Gastos financieros deducibles

Los gastos financieros netos serán deducibles con el **límite del 30 por ciento** del beneficio operativo del ejercicio.

A estos efectos, hay que tener en cuenta lo siguiente:

- Se entenderá por **gastos financieros netos**, el exceso de gastos financieros respecto de los ingresos derivados de la cesión a terceros de capitales propios devengados en el período impositivo, excluidos aquellos gastos a que se refieren las letras g), h) y j) del artículo 15 de la LIS.

- El **beneficio operativo** se determinará a partir del resultado de explotación de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio determinado de acuerdo con el Código de Comercio y demás normativa contable de desarrollo:
  - **Eliminando** la amortización del inmovilizado, la imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras, el deterioro y resultado por enajenaciones de inmovilizado, y
  - **Adicionando** los ingresos financieros de participaciones en instrumentos de patrimonio, siempre que se correspondan con dividendos o participaciones en beneficios de entidades en las que, o bien el porcentaje de participación, directo o indirecto, sea al menos el 5 por ciento, o bien el valor de adquisición de la participación sea superior a 20 millones de euros, excepto que dichas participaciones hayan sido adquiridas con deudas cuyos gastos financieros no resulten deducibles por aplicación del artículo 15 h) de la LIS.

b) Aplicación de la limitación en la deducibilidad de los gastos financieros

Cuando los gastos financieros netos de un período impositivo de un año de duración no superen 1 millón de euros, estos serán deducibles fiscalmente sin sujeción al límite del 30 por ciento del beneficio operativo del ejercicio. Y cuando el período impositivo tenga una duración inferior a un año, la cuantía de gastos financieros netos del mismo deducibles fiscalmente sin dicho límite será la resultante de multiplicar 1 millón de euros por la proporción de la duración del período impositivo respecto del año.

Los gastos financieros netos no deducidos podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes, conjuntamente con los del período impositivo correspondiente, y con el límite del 30 por ciento referido. En caso de que los gastos financieros netos del período impositivo no alcancen dicho límite, la diferencia entre este y los gastos financieros netos del período impositivo se adicionará al límite, respecto de la deducción de los gastos financieros netos en los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos, hasta que se deduzca dicha diferencia.

No ocurre lo mismo respecto del importe de 1 millón de euros, en la medida en que si los gastos financieros netos de un ejercicio no alcanzan dicho importe, la diferencia entre 1 millón de euros y el gasto financiero neto deducido en el período impositivo no se puede aplicar en períodos impositivos futuros. Sin embargo, el importe de 1 millón de euros puede alcanzarse con los gastos financieros netos del período impositivo y con gastos financieros pendientes de deducir de períodos impositivos anteriores hasta dicho importe.

En cuanto a la aplicación de esta limitación a las entidades que tributen con arreglo a lo dispuesto en el artículo 43 de la LIS, el artículo 16.3 de la LIS establece que los gastos financieros netos imputados a los socios de dichas entidades, se tendrán en cuenta por aquellos a los efectos de la aplicación del límite del 30 por ciento.

Por último, en relación a la aplicación de la limitación de en la deducibilidad de los gastos financieros, el **artículo 16.5 de la LIS** establece que los **gastos financieros derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades** se deducirán con el límite adicional del 30 por ciento del beneficio operativo de la propia entidad que realizó dicha adquisición, sin incluir en dicho beneficio operativo el correspondiente a cualquier entidad que se fusione con aquella en los 4 años posteriores a dicha adquisición, cuando la fusión no aplique el régimen fiscal especial previsto en el Capítulo VII del Título VII de la LIS. Estos gastos financieros se tendrán en cuenta, igualmente, en el límite a que se refiere el apartado 1 de este artículo.

Los gastos financieros no deducibles que resulten de la aplicación de lo dispuesto en este apartado serán deducibles en períodos impositivos siguientes con el límite previsto en este apartado y en el apartado 1 de este artículo.

El límite previsto en este apartado no resultará de aplicación en el período impositivo en que se adquieran las participaciones en el capital o fondos propios de entidades si la adquisición se financia con deuda, como máximo, en un 70 por ciento del precio de adquisición. Asimismo, este límite no se aplicará en los períodos impositivos siguientes siempre que el importe de esa deuda se minore, desde el momento de la adquisición, al menos en la parte proporcional que corresponda a cada uno de los 8 años siguientes, hasta que la deuda alcance el 30 por ciento del precio de adquisición.

c) Excepciones a la aplicación de la limitación en la deducibilidad de los gastos financieros

La limitación en la deducibilidad de los gastos financieros netos no se aplicará:

- A las **entidades de crédito y aseguradoras**.

  A estos efectos, recibirán el tratamiento de las entidades de crédito aquellas entidades cuyos derechos de voto correspondan, directa o indirectamente, íntegramente a aquellas, y cuya única actividad consista en la emisión y colocación en el mercado de instrumentos financieros para reforzar el capital regulatorio y la financiación de tales entidades.

  El mismo tratamiento recibirán, igualmente, los **fondos de titulización hipotecaria**, regulados en la Ley 19/1992, de 7 de julio, sobre Régimen de Sociedades y Fondos de Inversión Inmobiliaria y sobre Fondos de Titulización Hipotecaria, y los **fondos de titulización de activos** a que se refiere la Disposición adicional quinta.2 de la Ley 3/1994, de 14 de abril, por la que se adapta la legislación española en materia de crédito a la Segunda Directiva de Coordinación Bancaria y se introducen otras modificaciones relativas al sistema financiero.

- En el período impositivo en que se produzca la **extinción de la entidad**, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración.

d) Ajustes por la limitación en la deducibilidad en gastos financieros

En aplicación de lo dispuesto en el artículo 16 de la LIS, el contribuyente deberá realizar una serie de ajustes en las **claves [00363] y [00364] «Ajustes por la limitación en la deducibilidad en gastos financieros (art. 16 LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- En el período impositivo en que **se contabilicen** los gastos financieros netos, el contribuyente deberá realizar un ajuste positivo en la **clave [00363]** por el importe de esos gastos que no sean deducibles.
- Cuando en períodos impositivos posteriores dichos gastos **sean deducibles**, el contribuyente realizará ajustes negativos en la **clave [00364]** por el importe de los mismos.

➢ Cumplimentación del cuadro «Limitación en la deducibilidad de gastos financieros» (página 20 del modelo 200)

Además de realizar los ajustes que correspondan por la aplicación de la limitación en la deducibilidad de los gastos financieros, los contribuyentes deberán cumplimentar los tres apartados de este cuadro de la página 20 del modelo 200 de la forma que se explica a continuación.

■ ***A tener en cuenta:***

*Las entidades que tributen en el **régimen de consolidación fiscal** y, por tanto, hayan marcado las **claves [00009] y [00010]** de la página 1 del modelo 200, deben cumplimentar los*

*datos referidos a las **claves [00363] y [00364] «Ajustes por la limitación en la deducibilidad en gastos financieros (art. 16 LIS)»** de la página 12 del modelo 200 mencionadas, pero no los datos de la página 20 del modelo 200, que deberán recogerse en las páginas correspondientes del modelo 220.*

1. Limitación en la deducibilidad de gastos financieros. Art. 16 LIS (excluidos aquellos a que se refiere el art. 15 g), h) y j) LIS)

En este apartado se detallan en las **claves [01240] a [01259]** los distintos conceptos clasificados en las letras a) a m) que la entidad deberá cumplimentar en su caso, en aplicación de las distintas reglas que sobre la limitación en la deducibilidad de los gastos financieros establece el artículo 16 de la LIS.

Todos estos conceptos, que en determinados casos conllevan la realización de operaciones aritméticas, se dividen en este apartado en dos bloques: uno, que se corresponde con la aplicación del límite adicional establecido para los gastos financieros derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades establecido en los artículos 16.5 y/o 83 de la LIS (**claves [01240] a [01244]**); y otro, que se refiere a la aplicación del límite establecido para los gastos financieros netos regulado en el artículo 16.1 y 2 de la LIS (**claves [01245] a [01259]**).

■ ***A tener en cuenta:***

*Si los gastos financieros netos deducibles en el período (generados en el propio período y en períodos anteriores aplicados) son inferiores al 30 por ciento de [i1+i2+i3+i4+i5], y a 1.000.000 € el importe a consignar en la **clave [01249]** es el 30 por ciento de [a-b-c-d + e] y si son superiores a 1.000.000 € el importe a consignar en la clave [01249] es el mayor de 30 por ciento de [i1+i2+i3+i4+i5] ó 1.000.000 €.*

El límite de 1.000.000 € se debe prorratear, en su caso, en función de los días del período impositivo respecto del año.

*En cuanto a la **clave [01248]**, si los ingresos financieros del período impositivo derivados de la cesión de capitales propios (clave [01247]) son superiores a los gastos financieros del período impositivo excluidos aquellos a que se refiere el artículo 15 g), h), y j) de la LIS, a los gastos financieros del período impositivo no afectados por el artículo 16.5 y 83 de la LIS, a los gastos financieros del período impositivo derivados de deudas por adquisición de participaciones afectados por los artículos 16.5 y 83 de la LIS y a los gastos financieros netos del período no deducibles por aplicación del límite de los artículos 16.5 y 83 de la LIS (claves [01246], [01245], [01240] y [01243], respectivamente), el importe a consignar en la clave [01248] es cero.*

2. Limitación en la deducibilidad de gastos financieros. Gastos financieros pendientes de deducir

En este apartado la entidad deberá consignar:

- En la **columna «Pendiente de aplicación a principio del período. Por límite 16.5 y 83 LIS»**, se deberá incluir los gastos financieros derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades generados en los períodos impositivos correspondientes a 2015, 2016, 2017 y 2018 respectivamente, y que al principio del período impositivo objeto de declaración, están pendientes de deducir por aplicación de la limitación regulada en los artículos 16.5 y 83 de la LIS.

■ ***A tener en cuenta:***

Las filas correspondientes a los ejercicios 2012, 2013, 2014 y 2019(**) de generación de los gastos financieros pendientes de aplicación, permanecerán cerradas para el período impositivo 2019, por lo que no se deberán cumplimentar.

- En la columna **«Pendiente de aplicación a principio del período. Resto»**, la entidad deberá incluir los gastos financieros netos generados en los períodos impositivos 2012 a 2018, y que al principio del período impositivo objeto de declaración están pendientes de deducir por aplicación del límite establecido en el artículo 16.1 de la LIS; así como los gastos financieros derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades generados en dichos períodos que cumpliendo el límite establecido en los artículos 16.5 y 83 de la LIS, no fueron deducibles en períodos impositivos anteriores por aplicación del límite previsto en el artículo 16.1 de dicha norma.

■ ***A tener en cuenta:***

*La **«fila 2019(**)»** de generación de los gastos financieros pendientes de aplicación, permanecerá cerradas para el período impositivo 2019, por lo que no se deberán cumplimentar.*

En las claves [01188], [01193], [01198], [01203], [01463], [01737] y [01978], la entidad consignará los gastos financieros generados en los períodos impositivos correspondientes a 2012, 2013, 2014, 2015, 2016, 2017 y 2018 respectivamente, que estén pendientes de deducir en el período objeto de declaración de acuerdo con lo señalado en el párrafo anterior.

- En la columna **«Aplicado en esta liquidación»**, la entidad deberá consignar el importe que de los gastos financieros generados en los períodos impositivos 2012 a 2018 pendientes de deducir recogidos en la columna «Pendiente de aplicación a principio del período», aplique en el período impositivo objeto de declaración.
- En la columna **«Pendiente de aplicación en períodos futuros. Por límite 16.5 y 83 LIS»**, la entidad consignará los gastos financieros pendientes de aplicación en períodos impositivos futuros generados, de acuerdo a lo establecido anteriormente, en los períodos impositivos 2015 a 2018, respectivamente.

■ ***A tener en cuenta:***

Las filas correspondientes a los ejercicios 2012, 2013, y 2014 de generación de los gastos financieros pendientes de aplicación, permanecerán cerradas para el período impositivo 2019, por lo que no se deberán cumplimentar.

- En la columna **«Pendiente de aplicación en períodos futuros. Resto»**, se incluirán los gastos financieros netos pendientes de deducir en períodos impositivos futuros, que no hayan sido objeto de deducción en los períodos impositivos 2012 a 2018 por aplicación del límite establecido en el artículo 16.1 de la LIS, y, asimismo, los gastos financieros derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades, que cumpliendo el límite de los artículos 16.5 y 83 de la LIS, estén pendientes de deducir por aplicación del límite establecido en el artículo 16.1 de dicha norma.

■ ***A tener en cuenta:***

Este apartado solo se cumplimentará cuando se apliquen en el ejercicio, importes correspondientes al exceso de límites de beneficio operativo procedentes de ejercicios anteriores, o

cuando deba figurar algún importe en la columna que recoge los excesos sobre el límite de beneficio operativo pendientes de aplicar en períodos futuros.

■ ***Nota común a la cumplimentación de este cuadro:***

*La **«fila 2019 (*)»** solo se cumplimentará cuando la entidad tenga gastos financieros netos pendientes de aplicación en períodos impositivos futuros, que se hayan generado en otro período impositivo iniciado en 2019, pero inferior a 12 meses y previo al declarado.*

*La **«fila 2019(**)»** solo se cumplimentará cuando la entidad tenga gastos financieros pendientes de aplicación en períodos impositivos futuros, devengados en el propio período impositivo, deducibles en los próximos períodos impositivos.*

3. Pendiente de adición por límite beneficio operativo no aplicado

Las cantidades a consignar en este apartado de la página 20 del modelo 200 serán las que en todos y cada uno de los casos se correspondan con la diferencia, entre el límite establecido en el apartado 1 del artículo 16 de la LIS y los gastos financieros netos, a que se refiere el apartado 2 de ese artículo y con arreglo a lo dispuesto en este último apartado:

- En la columna **«Importe generado. Pendiente de aplicación a principio del período»**, la entidad consignará el importe generado en los períodos impositivos 2013 a 2018, que esté pendiente de aplicación al inicio del período impositivo objeto de declaración.
- En la columna **«Aplicado en esta liquidación»**, se deberá incluir la parte de los importes consignados en la columna anterior «Importe generado. Pendiente de aplicación a principio del período» correspondientes a los períodos impositivos 2013 a 2018, que se aplique en el período impositivo objeto de declaración.
- En la columna **«Pendiente de aplicación en períodos futuros»**, la entidad consignará la diferencia positiva entre los importes relativos a los períodos impositivos 2013 a 2018, que se han consignado en las columnas «Importe generado. Pendiente de aplicación a principio del período» y «Aplicado en esta liquidación». La cantidad que resulte se podrá aplicar en períodos impositivos futuros.

■ ***A tener en cuenta:***

La fila de esta columna correspondiente al ejercicio 2014 de generación de los importes pendientes de adición por límite del beneficio operativo no aplicado que quedan pendientes para su aplicación en períodos futuros, permanecerá cerrada para el período impositivo 2019, por lo que no se deberán cumplimentar.

■ ***Nota común a la cumplimentación de este cuadro:***

Este cuadro solo debe cumplimentarse cuando se apliquen en el ejercicio exceso de límites de beneficio operativo procedentes de ejercicios anteriores o cuando deba figurar algún importe en la columna que recoge los excesos sobre el límite de beneficio operativo pendientes de aplicar en períodos futuros.

*La **«fila 2019 (*)»** solo se cumplimentará cuando la entidad tenga pendiente de adición por límite del beneficio operativo no aplicado por otro período impositivo iniciado en 2019, pero inferior a 12 meses y previo al declarado.*

*La **«fila 2019 (**)»** solo se cumplimentará cuando la entidad tenga pendiente de adición por límite del beneficio operativo no aplicado, generado en el propio período impositivo, aplicable en los próximos períodos impositivos.*

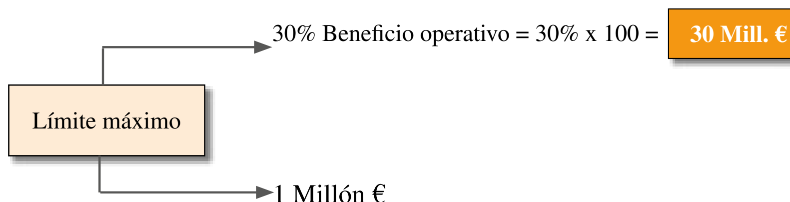
Ejemplo 1:

Cómo aplicar gastos financieros netos procedentes de ejercicios anteriores

La entidad «A» presenta los siguientes datos en el período impositivo:

- Beneficio Operativo (BO): 100 millones €
- Gastos financieros (GF):
  - Año 0: 80 millones €
  - Año 1: 20 millones €
  - Año 2: 40 millones €

Según establece el artículo 16.1 de la LIS, la entidad puede deducirse los gastos financieros netos con el límite del 30 por ciento del beneficio operativo del ejercicio; siendo deducibles en todo caso, los gastos financieros netos del período impositivo por importe de 1 millón de euros.



Año 0:

Límite BO = 30 millones € (30% de 100)

GF deducibles = 30 millones €

GF pendientes de deducir para ejercicios futuros = 50

Año 1:

Límite BO = 30 millones € (30% de 100)

GF deducibles = 20 millones € del período impositivo + 10 millones € del período impositivo anterior (Año 0)

GF pendientes de deducir = 40 millones € del período impositivo anterior (Año 0)

Año 2:

Límite BO = 30 millones € (30% de 100)

GF deducibles = 30 millones € del período impositivo

GF pendientes de deducir = 40 millones € del Año 0 y 10 millones € de este período impositivo (Año 2)

Mill. €.	Gastos financieros netos	Límite	Gastos financieros netos deducibles	Límite ejercicios siguientes	Gastos financieros pendientes
Año 0	80 (+50)	30	30	-	50
Año 1	20	30	20 + 10	- (+10)	40 (-10)
Año 2	40 (+10)	30	30	-	40 + 10

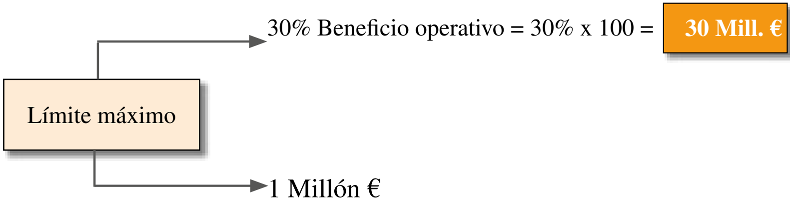
Ejemplo 2:

Cómo adicionar a ejercicios futuros el beneficio operativo no utilizado

La entidad «B» presenta los siguientes datos en el período impositivo:

- Beneficio Operativo (BO): 100 millones €
- Gastos financieros (GF):

- Año 0: 20 millones €
- Año 1: 10 millones €
- Año 2: 60 millones €



Año 0:
Límite BO = 30 millones € (30% de 100)
GF deducibles = 20 millones € del período impositivo
GF pendientes de deducir para ejercicios futuros = 10
Año 1:
Límite BO = 30 millones € (30% de 100)
GF deducibles = 10 millones € del período impositivo
GF pendientes de deducir = 20 millones €
Año 2:
Límite BO = 30 millones € (30% de 100)
GF deducibles = 60 millones € (30 millones € por aplicación del límite del período impositivo + 30 millones € que provienen del exceso de BO de los períodos anteriores)
GF pendientes de deducir = 0

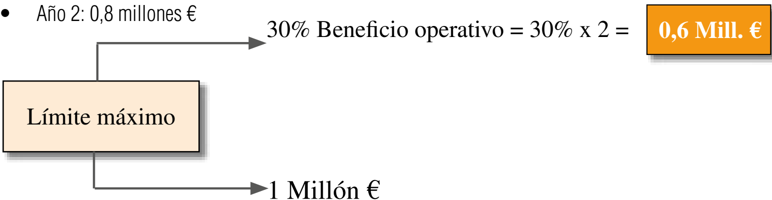
Mill. €.	Gastos financieros netos	Límite	Gastos financieros netos deducibles	Límite ejercicios siguientes	Gastos financieros pendientes
Año 0	20	30 (+10 →)	20	10	-
Año 1	10	30 (+20 →)	10	20 + 10 (-30 ↓)	-
Año 2	60	30 + 30 (← +30)	60	-	-

Ejemplo 3:

Cómo aplicar el límite de 1 millón de €

La entidad «C» presenta los siguientes datos en el período impositivo:

- BO anual de cada período impositivo: 2 millones €
- Gastos financieros (GF):
  - Año 0: 0,8 millones €
  - Año 1: 1,1 millones €
  - Año 2: 0,8 millones €



Año 0:

GF deducibles = 0,8 millones € por ser menor de 1 millón €

Año 1:

GF deducibles = 1 millón €

GF pendientes de deducir = 0,1 millones €

Año 2:

GF deducibles = 0,8 millones € del período impositivo + 0,1 millones € que provienen del período impositivo anterior (Año 1)

GF pendientes de deducir = 0

Mill. €.	Gastos financieros netos	Límite	Gastos financieros netos deducibles	Límite ejercicios siguientes	Gastos financieros pendientes
Año 0	0,8	1	0,8	-	-
Año 1	1,1	1	1	-	0,1
Año 2	0,8	1	0,8 + 0,1	-	-

3.6 Reglas de valoración

3.6.1 Revalorizaciones contables

En el **segundo párrafo** del **artículo 17.1 de la LIS** se establece como regla general que las variaciones de valor originadas por aplicación del criterio del valor razonable no tienen efectos fiscales, en cuanto no deban imputarse en la cuenta de pérdidas y ganancias, salvo:

- **lo dispuesto en el artículo 15.l) de la LIS**, para períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2017 (véase en este capítulo la explicación de las claves [01808] y [01812] «Disminución de valor originada por criterio de valor razonable (art. 15 l) LIS)»),
- **o mientras no deban imputarse a una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria**, para períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018 (véase en este capítulo la explicación de las claves [02129] y [02130] «Ajustes por la primera aplicación de la Circular 4/2017 del Banco de España, a entidades de crédito (DT 39 LIS)»).

Por lo tanto, si el contribuyente realiza una revalorización contable no amparada por una norma legal o reglamentaria, deberá realizar los siguientes ajustes en las **claves [00345] y [00346] «Revalorizaciones contables (art. 17.1 LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- En el período impositivo en que la revalorización del elemento de haya **imputado contablemente** al resultado del ejercicio, se deberá incluir el importe de la misma en la **clave [00346]** de disminuciones.
- En el período impositivo que contabilice **gastos** vinculados con los activos revalorizados se deberá incluir el importe de los mismos en la **clave [00345]** de aumentos. En el caso en que lo que contabilice sea **ingresos**, dicho importe deberá incluirse en la **clave [00346]** de disminuciones.

3.6.2 Primera aplicación de la Circular 4/2017 del Banco de España, a entidades de crédito

Para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018, el Real Decreto-ley 27/2018, modifica la LIS con el objetivo de introducir en el Impuesto sobre Sociedades los efectos de la **Circular 4/2017, de 27 de noviembre**, del Banco de España, a entidades de crédito.

Los cargos y abonos a cuentas de reservas que se generen con ocasión de los ajustes de la primera aplicación de la Circular 4/2017 tendrán efectos fiscales, cuando así proceda por la aplicación de la normativa reguladora del Impuesto, por lo que deberán integrarse en la base imponible del Impuesto correspondiente a los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2018.

A estos efectos, en el **segundo párrafo del artículo 17.1 de la LIS** se establece que las variaciones de valor originadas por aplicación del criterio del valor razonable no tendrán efectos fiscales mientras no deban imputarse a la cuenta de pérdidas y ganancias, sin perjuicio de lo señalado en la letra l) del artículo 15 de esta Ley, o mientras no deban imputarse a una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria

De esta forma, se ha establecido un **régimen transitorio en la disposición transitoria trigésima novena de la LIS** para integrar en la base imponible esos cargos y abonos a cuenta de reservas que tengan la consideración de gastos e ingresos, respectivamente, derivados de la primera aplicación de la Circular 4/2017, de 27 de noviembre, en cuanto tengan efectos fiscales, de forma que dicha integración se llevará a cabo por partes iguales en la base imponible correspondiente a cada uno de los tres primeros períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018.

Por lo tanto, estas entidades deberán realizar en las **claves [02129] y [02130] «Ajustes por la primera aplicación de la Circular 4/2017 del Banco de España, a entidades de crédito (DT 39 LIS)»** de la página 13 del modelo 200, los ajustes derivados de la primera aplicación de la Circular 4/2017:

- En la **clave [02129]** las entidades deberán consignar el importe correspondiente a la integración de los **cargos** derivados de esa primera aplicación.
- En la **clave [02130]** las entidades deberán consignar el importe correspondiente a la integración de los **abonos** derivados de esa primera aplicación.

3.6.3 Operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos

El **artículo 17.2 de la LIS** establece que las operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos se valorarán fiscalmente por el importe de dicho aumento desde el punto de vista mercantil, con independencia de cuál sea la valoración contable.

A estos efectos, el **artículo 17.5 de la LIS** establece que en este supuesto, la entidad transmitente integrará en su base imponible la diferencia entre el importe del aumento de capital o fondos propios, en la proporción que le corresponda, y el valor fiscal del crédito capitalizado.

En aplicación del artículo 17.5 de la LIS, la entidad transmitente deberá realizar en las **claves [01818] y [01819] «Operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos (art. 17.2 LIS)»**, las correcciones al resultado contable que se deriven de dicha integración.

3.6.4 Transmisiones lucrativas y societarias: aplicación del valor de mercado

Según lo dispuesto en el **artículo 17.4 de la LIS**, se valorarán por su **valor de mercado** los siguientes **elementos patrimoniales**:

a) Los transmitidos o adquiridos **a título lucrativo**. No tendrán esta consideración las subvenciones.

b) Los **aportados a entidades y los valores recibidos** en contraprestación, salvo que resulte de aplicación el régimen previsto en el Capítulo VII del Título VII de la LIS o bien en el supuesto de las operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos.

c) Los **transmitidos a los socios** por causa de disolución, separación de los mismos, reducción del capital con devolución de aportaciones, reparto de la prima de emisión y distribución de beneficios.

d) Los transmitidos en virtud de **fusión y escisión total o parcial**, salvo que resulte de aplicación el régimen previsto en el Capítulo VII del Título VII de la LIS.

e) Los adquiridos por **permuta**.

f) Los adquiridos por **canje o conversión**, salvo que resulte de aplicación el régimen previsto en el Capítulo VII del Título VII de la LIS.

Por lo tanto, los contribuyentes intervinientes en las operaciones referidas en las letras anteriores deberán incluir en las **claves [00347] y [00348] «Transmisiones lucrativas y societarias: aplicación del valor de mercado (art. 17.4 LIS)»** de la página 12 del modelo 200, los ajustes derivados de aplicar las siguientes reglas:

- La entidad transmitente deberá integrar en su base imponible la diferencia entre el valor de mercado de los elementos transmitidos y su valor fiscal.
- Los socios de dicha entidad integrarán en su base imponible la diferencia entre el valor del mercado de la participación recibida y el valor fiscal de la participación anulada.

■ ***Recuerde:***

Se entenderá por valor de mercado *el que hubiera sido acordado en condiciones normales de mercado entre partes independientes, pudiendo admitirse cualquiera de los métodos previstos en el artículo 18.4 de la LIS.*

3.6.5 SICAV: Reducciones de capital y distribución de la prima de emisión

El **artículo 17.6 de la LIS** establece que en la reducción de capital con **devolución de aportaciones** se integrará en la base imponible de los socios el exceso del valor de mercado de los elementos recibidos sobre el valor fiscal de la participación.

La misma regla se aplicará en el caso de **distribución de la prima de emisión** de acciones o participaciones.

No obstante, tratándose de operaciones realizadas por **sociedades de inversión de capital variable** reguladas en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva, no sometidas al tipo general de gravamen, el importe total percibido en la reducción de capital con el límite del aumento del valor liquidativo de las acciones desde su adquisición o suscripción hasta el momento de la reducción de capital social, se integrará en la base imponible del socio sin derecho a ninguna deducción en la cuota íntegra.

Cualquiera que sea la cuantía que se perciba en concepto de distribución de la prima de emisión realizada por dichas sociedades de inversión de capital variable, se integrará en la base imponible del socio sin derecho a deducción alguna en la cuota íntegra.

Se aplicará lo anteriormente señalado a **organismos de inversión colectiva equivalentes a las sociedades de inversión de capital variable** que estén registrados en otro Estado, con independencia de cualquier limitación que tuvieran respecto de grupos restringidos de inversores, en la adquisición, cesión o rescate de sus acciones; en todo caso resultará de aplicación a las sociedades amparadas por la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009, por la que se coordinan las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios.

En aplicación de lo dispuesto en este artículo, el contribuyente deberá incluir en la **clave [00371] «SICAV: Reducciones de capital y distribución de la prima de emisión (art. 17.6 LIS)»** de la página 12 del modelo 200, las cantidades que deban integrar en su base imponible los socios (contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades) con motivo de las **reducciones de capital con devolución de aportaciones y de la distribución de la prima de emisión** realizadas por las sociedades de inversión de capital variable reguladas en la Ley de Instituciones de Inversión Colectiva no sometidas al tipo general de gravamen y por los organismos de inversión colectiva equivalentes a dichas sociedades que estén registrados en otro Estado.

3.6.6 Operaciones vinculadas

El **artículo 18 de la LIS** establece que las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas se valorarán por su **valor de mercado**.

El importe de la diferencia, en caso de existir, entre el valor de mercado y el valor convenido de las operaciones se incluirá en **claves [01011] y [01012] «Operaciones vinculadas: aplicación del valor de mercado (artículo 18 LIS)»** de la página 12 del modelo 200, según corresponda.

Puede consultar las particularidades de las operaciones con personas o entidades vinculadas en el Capítulo 8 de este Manual práctico.

3.6.7 Cambios de residencia y otras operaciones del artículo 19 LIS

En el **artículo 19.1 de la LIS** se establece que se integrará en la base imponible la **diferencia entre el valor de mercado y el valor fiscal** de los elementos patrimoniales que sean propiedad de una entidad residente en territorio español que traslada su residencia fuera de éste, excepto que dichos elementos patrimoniales queden afectados a un establecimiento permanente situado en territorio español de la mencionada entidad.

Asimismo, en el **artículo 19.2 de la LIS** se determina la valoración por el valor de mercado para las operaciones que se efectúen con personas o entidades residentes en países o territorios calificados como paraísos fiscales.

En estos supuestos, el **importe de la diferencia**, en el caso de existir, entre el valor de mercado y el valor convenido de los elementos patrimoniales y operaciones se incluirá en las **claves [01013] y [01014] «Cambios de residencia y otras operaciones del artículo 19 LIS»** de la página 12 del modelo 200, según corresponda.

- ***A tener en cuenta:***

*En las **claves [01013] y [01014]** se incluirán también las correcciones al resultado contable que los contribuyentes tengan que realizar en aplicación de otros **supuestos distintos** de los anteriores recogidos en el citado artículo 19 de la LIS.*

3.6.8 Efectos de la valoración contable diferente a la fiscal

El **artículo 20 de la LIS** establece que cuando un elemento patrimonial o un servicio tengan diferente valoración contable y fiscal, la entidad adquirente de aquél integrará en su base imponible la diferencia entre ambas, de la siguiente manera:

a) Tratándose de elementos patrimoniales integrantes del **activo circulante**, en el período impositivo en que éstos motiven el devengo de un ingreso o un gasto.

b) Tratándose de elementos patrimoniales **no amortizables** integrantes del inmovilizado, en el período impositivo en que éstos se transmitan o se den de baja.

c) Tratándose de elementos patrimoniales **amortizables** integrantes del inmovilizado, en los períodos impositivos que resten de vida útil, aplicando a la citada diferencia el método de amortización utilizado respecto de los referidos elementos, salvo que sean objeto de transmisión o baja con anterioridad, en cuyo caso, se integrará con ocasión de la misma.

d) Tratándose de **servicios**, en el período impositivo en que se reciban, excepto que su importe deba incorporarse a un elemento patrimonial en cuyo caso se estará a lo previsto en los párrafos anteriores.

En aplicación de lo dispuesto en este precepto, en el período impositivo que la entidad adquirente de un elemento patrimonial o de un servicio tenga diferente valoración contable y fiscal, deberá integrar en las **claves [01015] y [01016] «Efectos de la valoración contable diferente a la fiscal (artículo 20 LIS)»** de la página 12 del modelo 200, la diferencia de ambos valores.

3.7 Exenciones

3.7.1 Exención sobre dividendos o participaciones en beneficios de entidades residentes y no residentes en territorio español

1) El **artículo 21.1 de la LIS** establece que **estarán exentos** los dividendos o participaciones en beneficios de entidades, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el **porcentaje de participación**, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad sea, al menos, del 5 por ciento, o bien que el valor de adquisición de la participación sea superior a 20 millones de euros.

- Esta participación se debe poseer de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya o, en su defecto, se debe mantener posteriormente durante el tiempo necesario para completar dicho plazo. Para el cómputo del plazo se tiene también en cuenta el período en que la participación haya sido poseída ininterrumpidamente por otras entidades que reúnan las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte del mismo grupo de sociedades, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.
- En el supuesto de que la entidad participada obtenga dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades en más del 70 por ciento de sus ingresos, la apli-

cación de esta exención respecto de dichas rentas requerirá que el contribuyente tenga una participación indirecta en esas entidades que cumpla los requisitos señalados en el artículo 21.1.a) de la LIS. El referido porcentaje de ingresos se calculará sobre el resultado consolidado del ejercicio, en el caso de que la entidad directamente participada sea dominante de un grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, y formule cuentas anuales consolidadas. No obstante, la participación indirecta en filiales de segundo o ulterior nivel deberá respetar el porcentaje mínimo del 5 por ciento, salvo que dichas filiales reúnan las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte del mismo grupo de sociedades con la entidad directamente participada y formulen estados contables consolidados.

El requisito exigido en el párrafo anterior no resultará de aplicación cuando el contribuyente acredite que los dividendos o participaciones en beneficios percibidos se han integrado en la base imponible de la entidad directa o indirectamente participada como dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades sin tener derecho a la aplicación de un régimen de exención o de deducción por doble imposición.

b) Adicionalmente, **en el caso de participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español**, que la entidad participada haya estado sujeta y no exenta por un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto a un tipo nominal de, al menos, el 10 por ciento en el ejercicio en que se hayan obtenido los beneficios que se reparten o en los que se participa, con independencia de la aplicación de algún tipo de exención, bonificación, reducción o deducción sobre aquellos.

- A estos efectos, se tendrán en cuenta aquellos tributos extranjeros que hayan tenido por finalidad la imposición de la renta obtenida por la entidad participada, con independencia de que el objeto del tributo lo constituya la renta, los ingresos o cualquier otro elemento indiciario de aquella.
- Se considerará cumplido este requisito, cuando la entidad participada sea residente en un país con el que España tenga suscrito un convenio para evitar la doble imposición internacional, que le sea de aplicación y que contenga cláusula de intercambio de información.
- En ningún caso se entenderá cumplido este requisito cuando la entidad participada sea residente en un país o territorio calificado como paraíso fiscal, excepto que resida en un Estado miembro de la Unión Europea y el contribuyente acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realiza actividades económicas.

En el supuesto de que la entidad participada no residente obtenga dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, la aplicación de esta exención respecto de dichas rentas requerirá que el requisito previsto en esta letra se cumpla, al menos, en la entidad indirectamente participada.

En el supuesto de que la entidad participada, residente o no residente en territorio español, obtenga dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades procedentes de dos o más entidades respecto de las que solo en alguna o algunas de ellas se cumplan los requisitos señalados en las letras a) o a) y b) anteriores, la aplicación de la exención se referirá a aquella parte de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos por el contribuyente respecto de entidades en las que se cumplan los citados requisitos.

■ ***Importante:***

La exención prevista en este apartado, no se aplicará respecto del importe de aquellos dividendos o participaciones en beneficios cuya distribución genere un gasto fiscalmente deducible en la entidad pagadora.

Para la aplicación de lo dispuesto en este apartado, en el caso de distribución de reservas se atenderá a la designación contenida en el acuerdo social y, en su defecto, se considerarán aplicadas las últimas cantidades abonadas a dichas reservas.

2) Según lo dispuesto en el **artículo 21.2 de la LIS**:

1.º Tendrán la consideración de dividendos o participaciones en beneficios, los derivados de los valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, con independencia de su consideración contable.

2.º Tendrán la consideración de dividendos o participaciones en beneficios exentos las retribuciones correspondientes a préstamos participativos otorgados por entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, salvo que generen un gasto fiscalmente deducible en la entidad pagadora.

3.º La exención prevista en el artículo 21.1 de la LIS no resultará de aplicación en relación con los dividendos o participaciones en beneficios recibidos cuyo importe deba ser objeto de entrega a otra entidad con ocasión de un contrato que verse sobre los valores de los que aquellos proceden, registrando un gasto al efecto.

La entidad receptora de dicho importe en virtud del referido contrato podrá aplicar la exención prevista en el artículo 21.1 de la LIS siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que conserve el registro contable de dichos valores.

b) Que pruebe que el dividendo ha sido percibido por la otra entidad contratante o una entidad perteneciente al mismo grupo de sociedades de cualquiera de las dos entidades, en los términos establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio.

c) Que se cumplan las condiciones establecidas en el apartado anterior para la aplicación de la exención.

No obstante, se debe tener en cuenta que la **disposición transitoria decimoséptima de la LIS**, establece que lo dispuesto en el artículo 21.2 de la LIS, no es aplicable a las retribuciones correspondientes a préstamos participativos otorgados con anterioridad a 20 de junio de 2014.

• Ajustes

a) Entidades residentes

En aplicación de lo dispuesto en los **artículos 21.1 y 21.2 de la LIS**, los contribuyentes que perciban dividendos o participaciones en beneficios de entidades residentes en territorio español, deberán incluir en la **clave [00370] «Exención sobre dividendos o participaciones en beneficios de entidades residentes (art. 21.1 LIS)»** de la página 12 del modelo 200, los importes correspondientes a las disminuciones en el resultado contable que procedan por la aplicación de la exención sobre la percepción de los dividendos o participaciones en beneficios de entidades residentes en territorio español, siempre que se cumplan los requisitos del artículo 21.1 de la LIS.

b) Entidades no residentes

En el caso de que los contribuyentes perciban dividendos o participaciones en beneficios de entidades no residentes en territorio español, deberán incluir en la **clave [02181] «Exención sobre dividendos o participaciones en beneficios de entidades no residentes (art. 21.1 LIS)»** de la página 12 del modelo 200, los importes correspondientes a las disminuciones en el resultado contable que procedan por la aplicación de la exención sobre la percepción de los dividendos o participaciones en beneficios de entidades no residentes en territorio español, siempre que se cumplan los requisitos del artículo 21.1 de la LIS.

3.7.2 Exención sobre la renta obtenida en la transmisión de la participación de una entidad, así como la renta obtenida en los supuestos de liquidación de la entidad, separación del socio, fusión, escisión total o parcial, reducción de capital, aportación no dineraria o cesión global de activo y pasivo

El **artículo 21.3 de la LIS** establece que estará exenta la renta positiva obtenida en la transmisión de la participación en una entidad, cuando se cumplan los requisitos establecidos en el artículo 21.1 de la LIS. El mismo régimen se aplicará a la renta obtenida en los supuestos de liquidación de la entidad, separación del socio, fusión, escisión total o parcial, reducción de capital, aportación no dineraria o cesión global de activo y pasivo.

El requisito previsto en la letra a) del artículo 21.1 de la LIS deberá cumplirse el día en que se produzca la transmisión. El requisito previsto en la letra b) del artículo 21.1 de la LIS deberá ser cumplido en todos y cada uno de los ejercicios de tenencia de la participación.

No obstante, en el caso de que el requisito previsto en la letra b) del artículo 21.1 de la LIS no se cumpliera en alguno o algunos de los ejercicios de tenencia de la participación, la exención prevista en este apartado se aplicará de acuerdo con las siguientes reglas:

a) Respecto de aquella parte de la renta que se corresponda con un incremento neto de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación, se considerará exenta aquella parte que se corresponda con los beneficios generados en aquellos ejercicios en los que se cumpla el requisito establecido en la letra b) del artículo 21.1 de la LIS.

b) Respecto de aquella parte de la renta que no se corresponda con un incremento neto de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación, la misma se entenderá generada de forma lineal, salvo prueba en contrario, durante el tiempo de tenencia de la participación, considerándose exenta aquella parte que proporcionalmente se corresponda con la tenencia en los ejercicios en que se haya cumplido el requisito establecido en la letra b) del artículo 21.1 de la LIS.

En el caso de transmisión de la participación en el capital o en los fondos propios de una entidad residente o no residente en territorio español que, a su vez, participara en dos o más entidades respecto de las que sólo en alguna o algunas de ellas se cumplieran los requisitos previstos en las letras a) o b) del artículo 21.1 de la LIS, la exención prevista en este apartado se aplicará de acuerdo con las siguientes reglas:

1.º Respecto de aquella parte de la renta que se corresponda con un incremento neto de beneficios no distribuidos generados por las entidades indirectamente participadas durante el tiempo de tenencia de la participación, se considerará exenta aquella parte de la renta que se corresponda con los beneficios generados por las entidades en las que se cumpla el requisito establecido en la letra b) del artículo 21.1 de la LIS.

2.º Respecto de aquella parte de la renta que no se corresponda con un incremento neto de beneficios no distribuidos generados por las entidades indirectamente participadas durante el tiempo de tenencia de la participación, se considerará exenta aquella parte que proporcionalmente sea atribuible a las entidades en que se haya cumplido el requisito establecido en la letra b) del artículo 21.1 de la LIS.

La parte de la renta que no tenga derecho a la exención en los términos señalados en este apartado se integrará en la base imponible, teniendo derecho a la deducción establecida en el artículo 31 de la LIS, en caso de proceder su aplicación, siempre que se cumplan los requisitos necesarios para ello. No obstante, a los efectos de lo establecido en la letra a) del artículo 21.1 de la LIS, se tomará exclusivamente el importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón de gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto, por la parte que proporcionalmente se corresponda con la renta que no tenga derecho a la exención correspondiente a aquellos ejercicios o entidades respecto de los que no se haya cumplido el requisito establecido en la letra b) del artículo 21.1 de la LIS, en relación con la renta total obtenida en la transmisión de la participación.

El **artículo 21.4 de la LIS** establece que en los siguientes supuestos, la aplicación de la exención prevista en el apartado anterior tendrá las especialidades que se indican a continuación:

a) Cuando la participación en la entidad hubiera sido valorada conforme a las reglas del régimen especial del Capítulo VII del Título VII de la LIS y la aplicación de dichas reglas hubiera determinado la no integración de rentas en la base imponible de este Impuesto, o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, derivadas de:

1.ª La aportación de la participación en una entidad que no cumpla el requisito de la letra a) o, total o parcialmente al menos en algún ejercicio, el requisito a que se refiere la letra b) del apartado 1 de este artículo.

2.ª La aportación no dineraria de otros elementos patrimoniales distintos a las participaciones en el capital o fondos propios de entidades.

En este supuesto, la exención no se aplicará sobre la renta diferida en la entidad transmitente como consecuencia de la operación de aportación, salvo que se acredite que la entidad adquirente ha integrado esa renta en su base imponible.

b) Cuando la participación en la entidad hubiera sido valorada conforme a las reglas del régimen especial del Capítulo VII del Título VII de la LIS y la aplicación de dichas reglas hubiera determinado la no integración de rentas en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, derivadas de la aportación de participaciones en entidades.

En este supuesto, cuando las referidas participaciones sean objeto de transmisión en los dos años posteriores a la fecha en que se realizó la operación de aportación, la exención no se aplicará sobre la diferencia positiva entre el valor fiscal de las participaciones recibidas por la entidad adquirente y el valor de mercado en el momento de su adquisición, salvo que se acredite que las personas físicas han transmitido su participación en la entidad durante el referido plazo.

El **artículo 21.5 de la LIS** establece que no se aplicará la exención prevista en el artículo 21.3 de la LIS:

a) A aquella parte de las rentas derivadas de la transmisión de la participación, directa o indirecta, en una entidad que tenga la consideración de entidad patrimonial, en los términos establecidos en el artículo 5.2 de la LIS, que no se corresponda con un incremento de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación.

b) A aquella parte de las rentas derivadas de la transmisión de la participación en una agrupación de interés económico española o europea, que no se corresponda con un incremento de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación.

c) A las rentas derivadas de la transmisión de la participación, directa o indirecta, en una entidad que cumpla los requisitos establecidos en el artículo 100 de la LIS, siempre que, al menos, el 15 por ciento de sus rentas queden sometidas al régimen de transparencia fiscal internacional regulado en dicho artículo.

Cuando las circunstancias señaladas en las letras a) o c) de este apartado se cumplan solo en alguno o algunos de los períodos impositivos de tenencia de la participación, no se aplicará la exención respecto de aquella parte de las rentas a que se refieren dichas letras que proporcionalmente se corresponda con aquellos períodos impositivos.

Lo dispuesto en este apartado resultará igualmente de aplicación en los supuestos de liquidación de la entidad, separación del socio, fusión, escisión total o parcial, reducción de capital, aportación no dineraria o cesión global de activo y pasivo.

El **artículo 21.6 de la LIS** establece que no se integrarán en la base imponible las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación en una entidad, respecto de la que se de alguna de las siguientes circunstancias:

a) que se cumplan los requisitos establecidos en el artículo 21.3 de la LIS. No obstante, el requisito relativo al porcentaje de participación o valor de adquisición, según corresponda se entenderá cumplido cuando el mismo se haya alcanzado en algún momento durante el año anterior al día en que se produzca la transmisión.

b) en caso de participación en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, que no se cumpla el requisito establecido en la letra b) del artículo 21.1 de la LIS.

En el supuesto de que los requisitos señalados se cumplan parcialmente, en los términos establecidos en el artículo 21.3 de la LIS, la aplicación de lo dispuesto en este apartado se realizará de manera parcial.

El **artículo 21.7 de la LIS** establece que las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación en entidades que sean objeto de integración en la base imponible por no producirse ninguna de las circunstancias previstas en el apartado anterior, tendrán las especialidades que se indican a continuación:

a) En el caso de que la participación hubiera sido previamente transmitida por otra entidad que reúna las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte del mismo grupo de sociedades con el contribuyente, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, dichas rentas negativas se minorarán en el importe de la renta positiva generada en la transmisión precedente a la que se hubiera aplicado un régimen de exención o de deducción para la eliminación de la doble imposición.

b) El importe de las rentas negativas se minorará, en su caso, en el importe de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos de la entidad participada a partir del período impositivo que se haya iniciado en el año 2009, siempre que los referidos dividendos o participaciones en beneficios no hayan minorado el valor de adquisición y hayan tenido derecho a la aplicación de la exención prevista en el artículo 21.1 de la LIS.

El **artículo 21.8 de la LIS** establece que serán fiscalmente deducibles las rentas negativas generadas en caso de extinción de la entidad participada, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración.

En este caso, el importe de las rentas negativas se minorará en el importe de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos de la entidad participada en los diez años anteriores a la fecha de la extinción, siempre que los referidos dividendos o participaciones en beneficios no hayan minorado el valor de adquisición y hayan tenido derecho a la aplicación de un régimen de exención o de deducción para la eliminación de la doble imposición, por el importe de la misma.

En aplicación de lo dispuesto en estos preceptos los contribuyentes deberán incluir los siguientes ajustes:

- En las **claves [02182] «Exención sobre la renta obtenida en la transmisión de valores entidades residentes (art. 21.3 LIS)»** y **[02184] «Exención sobre la renta obtenida en la transmisión de valores entidades no residentes (art. 21.3 LIS)»** de la página 12 del modelo 200**, así como** en las **claves [02186] «Exención sobre la renta obtenida en los supuestos del art. 21.3 LIS distintos a transmisiones de valores de entidades residentes»** y **[02188] «Exención sobre la renta obtenida en los supuestos del art. 21.3 LIS distintos a transmisiones de valores de entidades no residentes»** de la página 13 del modelo 200, se incluirán los importes correspondientes a los aumentos en el resultado contable que procedan por la aplicación de las exenciones establecidas en dichos preceptos.
- En las **claves [02183] «Exención sobre la renta obtenida en la transmisión de valores entidades residentes (art. 21.3 LIS)»** y **[02185] «Exención sobre la renta obtenida en la transmisión de valores entidades no residentes (art. 21.3 LIS)»** de la página 12 del modelo 200, **así como** en las **claves [02187] «Exención sobre la renta obtenida en los supuestos del art. 21.3 LIS distintos a transmisiones de valores de entidades residentes»** y **[02189] «Exención sobre la renta obtenida en los supuestos del art. 21.3 LIS distintos a transmisiones de valores de entidades no residentes»** de la página 13 del modelo 200, se incluirán los importes correspondientes a las disminuciones en el resultado contable que procedan por la aplicación de las exenciones establecidas en dichos preceptos.

3.7.3 Nota común a las exenciones del artículo 21 de la LIS

El a**rtículo 21.9 de la LIS** establece que no se aplicará la exención prevista en este artículo:

a) A las rentas distribuidas por el fondo de regulación de carácter público del mercado hipotecario.

b) A las rentas obtenidas por agrupaciones de interés económico españolas y europeas, y por uniones temporales de empresas, cuando, al menos uno de sus socios, tenga la condición de persona física.

c) A las rentas de fuente extranjera que la entidad integre en su base imponible y en relación con las cuales opte por aplicar, si procede, la deducción establecida en los artículos 31 o 32 de esta Ley.

3.7.4 Exención de rentas en el extranjero

El **artículo 22 de la LIS** regula la exención de determinadas rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente.

En aplicación de lo dispuesto en dicho artículo, el contribuyente deberá realizar los siguientes ajustes en las **claves [00256] y [00278] «Exención de rentas en el extranjero (art. 22 LIS)»** de la página 13 del modelo 200:

- El **artículo 22.1 de la LIS** establece la exención de las **rentas positivas** obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente situado fuera del territorio español, así como las derivadas de la transmisión de un establecimiento permanente o del cese de su actividad, cuando el establecimiento permanente haya estado sujeto y no exento a un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto con un tipo nominal de, al menos, un 10 por ciento, en los términos previstos en el artículo 21.1 de dicha Ley.

  En consecuencia, cuando la entidad obtenga estas rentas positivas exentas por aplicación de lo dispuesto en el artículo 22.1 de la LIS, deberá incluir el importe de las mismas en la **clave [00278]** de disminución del resultado contable.

- El **artículo 22.2 de la LIS** ya establecía que no se integrarán en la base imponible las **rentas negativas** obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente, pero para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2017, establece que tampoco se integrarán en la base imponible las rentas negativas derivadas de la transmisión del establecimiento permanente.

  Por lo tanto, en base a lo dispuesto en este artículo la entidad deberá incluir en la **clave [00256]** de aumentos el importe correspondiente a dichas rentas negativas.

  No obstante, el **artículo 22.2 de la LIS** establece en su último párrafo que serán **fiscalmente deducibles** las **rentas negativas** generadas en caso de cese del establecimiento permanente. En este caso, el importe de las rentas negativas se minorará en el importe de las rentas positivas netas obtenidas con anterioridad y que hayan tenido derecho a la aplicación de un régimen de exención o de deducción para la eliminación de la doble imposición, por el importe de la misma.

  En consecuencia, la entidad deberá incluir este importe en la **clave [00256]** de aumentos.

En relación al régimen regulado en el artículo 22.1 y 2 de la LIS, hay que tener en cuenta el **régimen transitorio** previsto en el **apartado 4 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS** según el cual, en el caso de que un establecimiento permanente hubiera obtenido **rentas negativas netas** que se hubieran integrado en la base imponible de la entidad en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, la exención prevista en el artículo 22 de esta Ley o la deducción a que se refiere el artículo 31 de esta Ley sólo se aplicarán a las **rentas positivas obtenidas** con posterioridad a partir del momento en que superen la cuantía de dichas rentas negativas.

Asimismo, el **apartado 5 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS** establece otro **régimen transitorio** para los casos de transmisión de un establecimiento permanente en períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, según el cual la base imponible de la entidad transmitente residente en territorio español se incrementará en el importe del exceso de las **rentas negativas netas** generadas por el establecimiento permanente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013 sobre las **rentas positivas netas** generadas por el establecimiento permanente en períodos impositivos iniciados a partir de esta fecha, con el **límite de la renta positiva** derivada de la transmisión del mismo.

En relación a lo dispuesto en el artículo 22.1 y 2 de la LIS, el **artículo 22.3 de la LIS** establece que se considerará que **una entidad opera mediante un establecimiento permanente** en el extranjero cuando, por cualquier título, disponga fuera del territorio español, de forma continuada o habitual, de instalaciones o lugares de trabajo en los que realice todo o parte de su ac-

tividad, o actúe en él por medio de un agente autorizado para contratar en nombre y por cuenta del contribuyente, que ejerza con habitualidad dichos poderes. En particular, se entiende que constituyen establecimientos permanentes aquellos a que se refiere la letra a) del apartado 1 del artículo 13 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes. Si el establecimiento permanente se encuentra situado en un país con el que España tenga suscrito un convenio para evitar la doble imposición internacional, que le sea de aplicación, se está a lo que de él resulte.

Asimismo, el **artículo 22.4 de la LIS** establece que se considerará que **un contribuyente opera mediante establecimientos permanentes distintos** en un determinado país, cuando realicen actividades claramente diferenciables y la gestión de éstas se lleve de modo separado.

Por último, según lo dispuesto en el **artículo 22.5 de la LIS**, se considerarán **rentas de un establecimiento permanente** aquellas que el mismo hubiera podido obtener si fuera una entidad distinta e independiente, teniendo en cuenta las funciones desarrolladas, los activos utilizados y los riesgos asumidos por la entidad a través del establecimiento permanente.

A estos efectos, se tendrán en cuenta las rentas estimadas por operaciones internas con la propia entidad en aquellos supuestos en que así esté establecido en un convenio para evitar la doble imposición internacional que resulte de aplicación.

El **artículo 22.6 de la LIS** establece que no se aplicará el régimen previsto en dicho artículo cuando se den, respecto de las rentas obtenidas en el extranjero, las circunstancias previstas en el **artículo 21.9 de la LIS**. La opción a que se refiere la letra c) de dicho apartado se ejercerá por cada establecimiento permanente fuera del territorio español, incluso en el caso de que existan varios en el territorio de un solo país.

RENTAS OBTENIDAS EN EL EXTRANJERO A TRAVÉS DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE (EP) (ART. 22 LIS)

		Períodos impositivos anteriores al 1/1/2017	**Períodos impositivos posteriores al 1/1/2017**
Obtenidas mediante EP	Rentas positivas	Exentas	Exentas
	Rentas negativas	NO se integran en BI	NO se integran en BI
Derivadas de transmisión de EP	Rentas positivas	Exentas	Exentas
	Rentas negativas	SI se integran en BI Si adquirente es entidad del grupo, existe régimen de diferimiento (art. 11.11 LIS)	NO se integran en BI Se deroga régimen de diferimiento de art. 11.11 LIS
Derivadas de cese de EP	Rentas positivas	Exentas (aunque no se indica expresamente)	Exentas
	Rentas negativas	SI se integran en BI	SI se integran en BI

Nota: **Rentas exentas** si EP sujeto y no exento a un impuesto análogo al Impuesto sobre Sociedades con Tipo nominal ≥ 10%. **Rentas negativas que se integren en BI** se minoran de acuerdo con art. 22. LIS.

3.7.5 Exención de rentas derivadas de la transmisión de determinados inmuebles

Según se establece en la **disposición adicional sexta de la LIS**, estarán exentas en un **50 por ciento** las **rentas positivas** derivadas de la transmisión de bienes inmuebles de naturaleza urbana que tengan la condición de activo no corriente o que hayan sido clasificados como activos

no corrientes mantenidos para la venta y que hubieran sido adquiridos a título oneroso a partir de 12 de mayo de 2012 y hasta el 31 de diciembre de 2012, sin que formen parte de la renta con derecho a la exención el importe de las pérdidas por deterioro relativas a los inmuebles, ni la cantidades correspondientes a la reversión del exceso de amortización que haya sido fiscalmente deducible en relación con la amortización contabilizada.

- ***Recuerde:***

__Están excluidos de la aplicación de la disposición adicional sexta de la LIS__, los casos de inmuebles adquiridos o transmitidos por personas o entidades con determinadas vinculaciones societarias (artículo 42 del Código de Comercio) o de parentesco que se señalan en ella.

Los contribuyentes que tengan derecho a esta exención en la clave [00519] **«Exención transmisión bienes inmuebles (DA 6ª LIS)»** de la página 13 del modelo 200, incluirán el **50 por ciento** de las **rentas positivas** derivadas de la transmisión de los inmuebles (no excluidos de la aplicación) referidos, sin que formen parte de esas rentas las pérdidas por deterioro relativas a tales inmuebles transmitidos, ni las cantidades correspondientes a la reversión del exceso de amortización que haya sido fiscalmente deducible en relación con la amortización contabilizada.

3.7.6 Rentas procedentes de la transmisión de inmovilizado obtenidas por las Autoridades Portuarias

La **disposición adicional sexagésima octava de la Ley 6/2018**, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018, establece que con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2017, y con vigencia indefinida, estarán exentas en el Impuesto sobre Sociedades las **rentas obtenidas por las Autoridades Portuarias** como consecuencia de la transmisión de elementos de su inmovilizado, siempre que el importe total de la transmisión se destine a la **amortización de préstamos** concedidos por Puertos del Estado o por entidades oficiales de crédito para financiar inversiones en elementos del inmovilizado relacionadas con su objeto o finalidad específica.

En aplicación de esta disposición, las Autoridades Portuarias en la **clave [01824] «Rentas procedentes de transmisión de inmovilizado obtenidas por las Autoridades Portuarias (DA 68ª Ley 6/2018)»** de la página 13 del modelo 200, deberán incluir el importe de las rentas obtenidas por dichas Autoridades Portuarias como consecuencia de la transmisión de elementos de su inmovilizado, que están exentas por cumplir con la finalidad exigida en la disposición adicional sexagésima octava de la Ley 6/2018.

3.8 Reducción de rentas procedentes de determinados activos intangibles

3.8.1 Régimen fiscal aplicable a las rentas procedentes de determinados activos intangibles

La regulación del incentivo de reducción de las rentas procedentes de la cesión de determinados activos intangibles («patent box») ha sido objeto de diversas modificaciones, por lo que el régimen fiscal aplicable es distinto según la fecha en que se haya producido la cesión o transmisión de los activos:

a) Antes del 29-09-2013

(artículo 23 TRLIS, según redacción Ley 16/2007, de 4 de julio.)

- **Importe de la reducción y requisitos**

  Los ingresos procedentes de la **cesión** del derecho de uso o de explotación de patentes, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, de derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, se integrarán en la base imponible en un **50 por ciento** de su importe, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

  - Que la entidad cedente **haya creado** los activos objeto de cesión.
  - Que el cesionario utilice los derechos de uso o de explotación en el desarrollo de una **actividad económica** y que los resultados de esa utilización no se materialicen en la entrega de bienes o prestación de servicios por el cesionario que generen gastos fiscalmente deducibles en la entidad cedente, siempre que, en este último caso, dicha entidad esté vinculada con el cesionario.
  - Que el cesionario no resida en un país o territorio de nula tributación o considerado como **paraíso fiscal**.
  - Cuando un mismo contrato de cesión incluya prestaciones accesorias de servicios, **deberá diferenciarse** en dicho contrato la contraprestación correspondiente a los mismos.
  - Que la entidad disponga de los **registros contables** necesarios para poder determinar los ingresos y gastos, directos e indirectos, correspondientes a los activos objeto de cesión.

- **Ajustes fiscales**

  En el caso de que el contribuyente aplique la reducción prevista en los apartados anteriores sobre las rentas derivadas de la cesión de activos intangibles, deberá realizar un ajuste negativo al resultado contable en la **clave [00372] «Reducción de rentas procedentes de determinados activos intangibles (art. 23 y DT 20ª LIS)»**, consignando el **50 por ciento** de dichos ingresos.

b) Desde el 29-09-2013 hasta el 30-06-2016

(artículo 23 LIS, redacción original)

- **Importe de la reducción y requisitos**

  Las rentas procedentes de la **cesión** del derecho de uso o de explotación de patentes, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, de derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, se integrarán en la base imponible en un **40 por ciento** de su importe, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

  - Que la entidad cedente haya creado los activos objeto de cesión, al menos, en un **25 por ciento de su coste**.
  - Que el cesionario utilice los derechos de uso o de explotación en el desarrollo de una **actividad económica** y que los resultados de esa utilización no se materialicen en la entrega de bienes o prestación de servicios por el cesionario que generen gastos fiscalmente deducibles en la entidad cedente, siempre que, en este último caso, dicha entidad esté vinculada con el cesionario.
  - Que el cesionario no resida en un país o territorio de nula tributación o calificado como **paraíso fiscal**, salvo que esté situado en un Estado miembro de la Unión Europea y el contribuyente acredite que la operativa responde a motivos económicos válidos y que realice actividades económicas.

- Cuando un mismo contrato de cesión incluya prestaciones accesorias de servicios, **deberá diferenciarse** en dicho contrato la contraprestación correspondiente a los mismos.
- Que la entidad disponga de los **registros contables** necesarios para poder determinar los ingresos y gastos directos correspondientes a los activos objeto de cesión.

Lo anterior también resultará de aplicación en el caso de transmisión de los activos intangibles referidos en el mismo, cuando dicha transmisión se realice entre **entidades que no formen parte de un grupo de sociedades** según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

- **Rentas de la cesión de activos intangibles**

En el caso de cesión de activos intangibles, a los efectos su integración en la base imponible con la reducción recogida en el apartado anterior, con independencia de que el activo esté o no reconocido en el balance de la entidad, se entenderá por rentas la diferencia positiva entre los ingresos del ejercicio procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de los activos, y las cantidades que sean deducidas en el mismo por aplicación de los artículos 12.2 o 13.3 de la LIS, en su caso, y por aquellos gastos del ejercicio directamente relacionados con el activo cedido.

- **Ajustes fiscales**

En el caso de que el contribuyente aplique la reducción prevista en los apartados anteriores sobre las rentas derivadas de la cesión o la transmisión de activos intangibles, deberá realizar un ajuste negativo al resultado contable en la **clave [00372] «Reducción de rentas procedentes de determinados activos intangibles (art. 23 y DT 20ª LIS)»** de la página 13 del modelo 200, consignando el **60 por ciento** de dichos ingresos.

c) Desde el 01-07-2016 hasta el 31-12-2017

(artículo 23 LIS, según redacción Ley 48/2015, de 29 de octubre)

- **Importe de la reducción**

Las rentas procedentes de la **cesión** del derecho de uso o de explotación de patentes, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, de derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, tendrán derecho a una reducción en la base imponible en el porcentaje que resulte de multiplicar por un **60 por ciento** el resultado del siguiente coeficiente:

- En el **numerador**, los gastos incurridos por la entidad cedente directamente relacionados con la creación del activo, incluidos los derivados de la subcontratación con terceros no vinculados con aquella. Estos gastos se incrementarán en un 30 por ciento, sin que, en ningún caso, el numerador pueda superar el importe del denominador.
- En el **denominador,** los gastos incurridos por la entidad cedente directamente relacionados con la creación del activo, incluidos los derivados de la subcontratación y, en su caso, de la adquisición del activo.

En ningún caso se incluirán en el coeficiente anterior gastos financieros, amortizaciones de inmuebles u otros gastos no relacionados directamente con la creación del activo.

Lo anterior también resultará de aplicación en el caso de transmisión de los activos intangibles referidos en el mismo, cuando dicha transmisión se realice entre **entidades que no tengan la condición de vinculadas**.

- **Rentas de la cesión de activos intangibles**

En el caso de cesión de activos intangibles, a los efectos su integración en la base imponible con la reducción recogida en el apartado anterior, con independencia de que el activo esté o no reconocido en el balance de la entidad, se entenderá por rentas la diferencia positiva entre los ingresos del ejercicio procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de los activos y las cantidades que sean deducidas en el mismo por aplicación del artículo 12.2 de la LIS, y por aquellos gastos del ejercicio directamente relacionados con el activo cedido.

- **Requisitos**

Para la aplicación de esta reducción deberán cumplirse los siguientes requisitos:

- Que el cesionario utilice los derechos de uso o de explotación en el desarrollo de una **actividad económica** y que los resultados de esa utilización no se materialicen en la entrega de bienes o prestación de servicios por el cesionario que generen gastos fiscalmente deducibles en la entidad cedente, siempre que, en este último caso, dicha entidad esté vinculada con el cesionario.
- Que el cesionario no resida en un país o territorio de nula tributación o calificado como **paraíso fiscal**, salvo que esté situado en un Estado miembro de la Unión Europea y el contribuyente acredite que la operativa responde a motivos económicos válidos y que realice actividades económicas.
- Cuando un mismo contrato de cesión incluya prestaciones accesorias de servicios **deberá diferenciarse** en dicho contrato la contraprestación correspondiente a los mismos.
- Que la entidad disponga de los **registros contables** necesarios para poder determinar los ingresos y gastos directos correspondientes a los activos objeto de cesión.

- **Ajustes fiscales**

En el caso de que el contribuyente aplique la reducción prevista en los apartados anteriores sobre las rentas derivadas de la cesión o la transmisión de activos intangibles, deberá realizar un ajuste negativo al resultado contable en la clave [00372] «Reducción de rentas procedentes de determinados activos intangibles (art. 23 y DT 20ª LIS)» de la página 13 del modelo 200, consignando como importe el porcentaje que resulte de multiplicar por un **60 por ciento** el resultado del coeficiente previsto en el artículo 23.1 de la LIS.

d) A partir del 01-01-2018

(artículo 23 LIS, según redacción Ley 6/2018, de 3 de julio)

- **Importe de la reducción**

Las **rentas positivas** procedentes de la **cesión** del derecho de uso o de explotación de patentes, modelos de utilidad, certificados complementarios de protección de medicamentos y de productos fitosanitarios, dibujos y modelos legalmente protegidos, que deriven de actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, y software avanzado registrado que derive de actividades de investigación y desarrollo, tendrán derecho a una

reducción en la base imponible en el porcentaje que resulte de multiplicar por un **60 por ciento** el resultado del siguiente coeficiente:

- En el **numerador**, los gastos incurridos por la entidad cedente directamente relacionados con la creación del activo, incluidos los derivados de la subcontratación con terceros no vinculados con aquella. Estos gastos se incrementarán en un 30 por ciento, sin que, en ningún caso, el numerador pueda superar el importe del denominador.
- En el **denominador**, los gastos incurridos por la entidad cedente directamente relacionados con la creación del activo, incluidos los derivados de la subcontratación tanto con terceros no vinculados con aquella como con personas o entidades vinculadas con aquella y de la adquisición del activo.

En ningún caso se incluirán en el coeficiente anterior gastos financieros, amortizaciones de inmuebles u otros gastos no relacionados directamente con la creación del activo.

La reducción prevista en este apartado también resultará de aplicación a las **rentas positivas** procedentes de la **transmisión** de los activos intangibles referidos en el mismo, cuando dicha transmisión se realice entre entidades que no tengan la condición de vinculadas.

A efectos de determinar el régimen de protección legal de los activos intangibles a que se refiere el párrafo primero de este apartado, se estará a lo dispuesto en la normativa española, de la Unión Europea e internacional en materia de propiedad industrial e intelectual que resulte aplicable en territorio español.

- **Rentas positivas susceptibles de reducción**

A efectos de aplicar esta reducción, tendrán la consideración de rentas positivas susceptibles de reducción, los ingresos procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de los activos y las rentas positivas procedentes de su transmisión, que superen la suma de los gastos incurridos por la entidad directamente relacionados con la creación de los activos que no hubieran sido incorporados al valor de los activos, de las cantidades deducidas por aplicación del artículo 12.2 de la LIS en relación con los activos, y de aquellos gastos directamente relacionados con los activos, que se hubieran integrado en la base imponible.

- **Rentas negativas susceptibles de reducción**

En caso de que en un período impositivo se obtengan rentas negativas y en períodos impositivos anteriores la entidad hubiera obtenido rentas positivas a las que hubiera aplicado la reducción prevista en este artículo, la renta negativa de ese período impositivo se reducirá en el porcentaje que resulte del artículo 23 de la LIS.

Lo dispuesto en el párrafo anterior se aplicará en tanto las rentas negativas no superen el importe de las rentas positivas integradas en períodos impositivos anteriores aplicando la reducción prevista en este artículo. El exceso se integrará en su totalidad en la base imponible y, en tal caso, las rentas positivas obtenidas en un período impositivo posterior se integrarán en su totalidad hasta dicho importe, pudiendo aplicar al exceso el porcentaje que resulte de la aplicación del artículo 23 de la LIS.

- **Requisitos**

Para la aplicación de la reducción deberán cumplirse los siguientes requisitos:

- Que el cesionario utilice los derechos de uso o de explotación en el desarrollo de una **actividad económica** y que los resultados de esa utilización no se materialicen en la entrega de bienes o prestación de servicios por el cesionario que generen gastos fiscal-

mente deducibles en la entidad cedente, siempre que, en este último caso, dicha entidad esté vinculada con el cesionario.

- Que el cesionario no resida en un país o territorio de nula tributación o calificado como **paraíso fiscal**, salvo que esté situado en un Estado miembro de la Unión Europea y el contribuyente acredite que la operativa responde a motivos económicos válidos y que realice actividades económicas.
- Cuando un mismo contrato de cesión incluya prestaciones accesorias de bienes o servicios **deberá diferenciarse** en dicho contrato la contraprestación correspondiente a los mismos.
- Que la entidad disponga de los **registros contables** necesarios para poder determinar cada uno de los ingresos y de los gastos directos a que se refiere el artículo 23 de la LIS, correspondientes a los activos objeto de cesión.

• **Ajustes fiscales**

Según lo dispuesto en el artículo 23 de la LIS, los contribuyentes deberán realizar los siguientes ajustes en las **claves [01822] y [00372] «Reducción de rentas procedentes de determinados activos intangibles (art. 23 y DT 20ª LIS)»** de la página 13 del modelo:

- En el caso de que el contribuyente obtenga **rentas positivas** derivadas de la cesión o la transmisión de activos intangibles, deberá realizar un ajuste negativo al resultado contable en la **clave [00372]**, consignando como importe el porcentaje que resulte de multiplicar por un 60 por ciento el resultado del coeficiente previsto en el artículo 23.1 de la LIS.
- En el caso de que el contribuyente obtenga **rentas negativas** derivadas de la cesión o la transmisión de activos intangibles y en períodos impositivos anteriores haya obtenido rentas positivas a las que hubiera aplicado la reducción prevista en el artículo 23 de la LIS (y cuya integración en la base imponible se haya recogido en la clave [00372]), deberá realizar un ajuste positivo al resultado contable en la **clave [01822]**, consignando el importe de esa renta negativa reducida en el porcentaje que resulte del artículo 23.1 de la LIS y con el límite de las rentas positivas integradas en períodos impositivos anteriores a las que hubiera aplicado la reducción prevista en el artículo 23 de la LIS.

3.8.2 Rentas excluidas de la reducción

No darán derecho a la reducción en ningún caso las rentas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación, o de la transmisión, de marcas, obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas, de derechos personales susceptibles de cesión, como los derechos de imagen, de programas informáticos distintos de los referidos en el artículo 23 de la LIS, equipos industriales, comerciales o científicos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, de derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, ni de cualquier otro derecho o activo distinto de los señalados en el dicho artículo 23.1 de la LIS.

3.8.3 Acuerdos previos

A efectos de aplicar la presente reducción, con carácter previo a la realización de las operaciones, el contribuyente podrá solicitar a la Administración tributaria la adopción de un **acuerdo previo de valoración** en relación con los ingresos procedentes de la cesión de los activos y de los gastos asociados, así como de las rentas generadas en la transmisión.

Dicha solicitud se acompañará de una **propuesta de valoración**, que se fundamentará en el valor de mercado.

La propuesta podrá entenderse desestimada una vez transcurrido el plazo de resolución.

Asimismo, con carácter previo a la realización de las operaciones, el contribuyente podrá solicitar a la Administración tributaria un acuerdo previo de calificación de los activos como pertenecientes a alguna de las categorías a que se refiere el artículo 23.1 de la LIS, y de valoración en relación con los ingresos procedentes de la cesión de aquellos y de los gastos asociados, así como de las rentas generadas en la transmisión.

Dicha solicitud se acompañará de una propuesta de valoración, que se fundamentará en el valor de mercado.

La propuesta podrá entenderse desestimada una vez transcurrido el plazo de resolución.

La resolución de este acuerdo requerirá informe vinculante emitido por la Dirección General de Tributos, en relación con la calificación de los activos. En caso de estimarlo procedente, la Dirección General de Tributos podrá solicitar opinión no vinculante al respecto, al Ministerio de Economía, Industria y Competitividad.

3.8.4 Régimen transitorio de la reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles del contribuyente disponibles con anterioridad a 1 de julio de 2016 (DT 20ª LIS)

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018, la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 introdujo varias modificaciones en la disposición transitoria vigésima de la LIS, por lo que a partir de esa fecha, el régimen transitorio aplicable a la reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles disponibles con anterioridad a 1 de julio de 2016 es el siguiente:

a) Cesiones de activos intangibles realizadas antes del 29-09-2013

El contribuyente puede optar por aplicar en todos los períodos impositivos que resten hasta la finalización de los contratos correspondientes, el régimen establecido en el artículo 23 del TRLIS, según redacción dada al mismo por la Ley 16/2007, de 4 de julio.

Lo anterior resultará de aplicación **hasta 30 de junio de 2021**.

A partir de 1 de julio de 2021, el contribuyente deberá aplicar a estas cesiones el régimen previsto en el artículo 23 de la LIS, según redacción dada al mismo por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

b) Cesiones de activos intangibles realizadas desde el 29-09-2013 hasta el 30-06-2016

El contribuyente puede optar por aplicar en todos los períodos impositivos que resten hasta la finalización de los contratos correspondientes, el régimen establecido en el artículo 23 de la LIS, según redacción vigente a 1 de enero de 2015.

Lo anterior resultará de aplicación **hasta 30 de junio de 2021**. **En el caso de que los activos intangibles se hubieran adquirido entre 1 de enero y 30 de junio de 2016** directa o indirectamente a una entidad vinculada con el cedente y en el momento de la adquisición no hubieran estado acogidos a un régimen de reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles, lo anterior resultará de aplicación **hasta 31 de diciembre de 2017**.

Por lo tanto, **a partir de 1 de julio de 2021, o de 1 de enero de 2018**, en su caso, las cesiones que se hayan realizado de acuerdo con lo señalado en este apartado deberán aplicar el régimen

establecido en el artículo 23 de la LIS, según redacción dada al mismo por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

■ ***A tener en cuenta:***

*Las opciones a que se refieren los dos apartados anteriores se ejercitarán a través de la declaración del período impositivo 2016 (**clave [00067] «Opción régimen transitorio de la reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles (DT 20ª LIS)»** de la página 1 del modelo 200).*

c) Transmisiones de activos intangibles objeto de cesiones para las que el contribuyente hubiera ejercido la opción realizadas desde 01-07-2016 hasta el 30-06-2021

Los contribuyentes podrán optar por aplicar sobre las transmisiones de activos intangibles que previamente hubieran sido objeto de cesiones para las que hubieran ejercitado la opción establecida en los apartados 1 o 2 anteriores, que se realicen **desde 1 de julio de 2016 hasta 30 de junio de 2021**, el régimen establecido en el artículo 23 de la LIS, según redacción vigente a 1 de enero de 2015.

No obstante, en el caso de que los activos intangibles se hubieran adquirido **entre 1 de enero y 30 de junio de 2016** directa o indirectamente a una entidad vinculada con el transmitente y en el momento de la adquisición no hubieran estado acogidos a un régimen de reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles, los contribuyentes únicamente podrán aplicar dicho régimen a las que se realicen **hasta 31 de diciembre de 2017**.

■ ***A tener en cuenta:***

*Esta opción se ejercitará a través de la declaración correspondiente al período impositivo en que se realizó la transmisión (**clave [00067] «Opción régimen transitorio de la reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles (DT 20ª LIS)»** de la página 1 del modelo 200).*

El cuadro de la página siguiente resume para los **períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018**, la aplicación del **régimen transitorio** de la reducción de ingresos de determinados activos intangibles.

APLICACIÓN PARA PERÍODOS IMPOSITIVOS QUE SE INICIEN A PARTIR DE 01/01/2018 DEL RÉGIMEN TRANSITORIO DE LA REDUCCIÓN DE INGRESOS DE DETERMINADOS ACTIVOS INTANGIBLES DISPONIBLES CON ANTERIORIDAD A 1/07/2016 (DT 20ª LIS)

Cesiones del derecho de uso o de explotación de activos intangibles

▪ Realizadas antes del 29/09/2013

	Límite aplicación opción	A partir 1/07/2021
• Pueden optar por aplicar el régimen establecido en el artículo 23 del TRLIS (redactado por la Ley 16/2007, de 4 de julio)	Hasta el 30/06/2021	Se deberá aplicar el régimen previsto en el artículo 23 de la LIS (redactado por la Ley 6/2018, de 3 de julio)

▪ Realizadas entre el 29/03/2013 y el 30/06/2016

	Límite aplicación opción	A partir de 1/07/2021 o de 1/01/2018
• Pueden optar por aplicar el régimen establecido en el artículo 23 de la LIS (según redacción vigente a 1 de enero de 2015)	- Hasta el 30/06/2021 - Hasta el 31/12/2017 (En el caso de que los activos intangibles se hubieran adquirido entre 1 de enero y 30 de junio de 2016 directa o indirectamente a una entidad vinculada con el cedente y en el momento de la adquisición no hubieran estado acogidos a un régimen de reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles)	Se deberá aplicar el régimen previsto en el artículo 23 de la LIS (redactado por la Ley 6/2018, de 3 de julio)

Transmisiones de activos intangibles que previamente hubieran sido objeto de cesiones por las que el contribuyente hubiera ejercitado la opción que se realicen desde 1/07/2016 hasta 30/06/2021

• Pueden optar por aplicar el régimen establecido en el artículo 23 de la LIS (según redacción vigente a 1 de enero de 2015)	- Las transmisiones que se realicen desde el 01/07/2016 hasta 30/06/2021 - Las transmisiones que se realicen desde el 01/07/2016 hasta 31/12/2017 (En el caso de que los activos intangibles se hubieran adquirido entre 1 de enero y 30 de junio de 2016 directa o indirectamente a una entidad vinculada con el cedente y en el momento de la adquisición no hubieran estado acogidos a un régimen de reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles)

3.9 Obra benéfico-social de las cajas de ahorro y fundaciones bancarias

En aplicación de lo dispuesto en el **artículo 24 de la LIS**, las cajas de ahorro y fundaciones bancarias deberán realizar los siguientes ajustes en las **claves [00373] y [00374] «Obra benéfico-social de las cajas de ahorro y fundaciones bancarias (art. 24 LIS)»**:

- Según lo dispuesto en el **artículo 24.1 de la LIS** serán **deducibles fiscalmente** las cantidades que las cajas de ahorro y las fundaciones bancarias destinen de sus resultados a la financiación de obras benéfico-sociales, de conformidad con las normas por las que se rigen.

  En este sentido, el **artículo 24.2 de la LIS** establece que las cantidades asignadas a la obra benéfico-social de las cajas de ahorro y de las fundaciones bancarias deberán aplicarse, al menos, en un **50 por ciento**, en el mismo período impositivo al que corresponda la asig-

nación, o en el inmediato siguiente, a la realización de las inversiones afectas, o a sufragar gastos de sostenimiento de las instituciones o establecimientos acogidas a aquélla.

En consecuencia, las cajas de ahorro y fundaciones bancarias deberán incluir en la **clave [00374]** de disminuciones las cantidades que destinen del resultado del ejercicio correspondiente al período impositivo objeto de declaración a la financiación de las obras benéfico-sociales.

- El **artículo 24.3 de la LIS** establece que no se integrarán en la base imponible:

  a) Los gastos de mantenimiento de la obra benéfico-social que se realicen con cargo al fondo de obra social, aun cuando excedieran de las asignaciones efectuadas, sin perjuicio de que tengan la consideración de aplicación de futuras asignaciones. No obstante, dichos gastos serán fiscalmente deducibles cuando, de conformidad con la normativa contable que resulte aplicable, se registren con cargo a la cuenta de pérdidas y ganancias.

  b) Las rentas derivadas de la transmisión de inversiones afectas a la obra benéfico-social.

  Según lo dispuesto en este **artículo 24.3 de la LIS**, las cajas de ahorro y fundaciones bancarias deberán incluir en la **clave [00373]** de aumentos, el importe de los **gastos de mantenimiento de la obra benéfico-social** en el período impositivo de su devengo, y en la **clave [00374]** de disminuciones, el importe de las rentas derivadas de la **transmisión de inversiones afectas a la obra benéfico-social** en el período impositivo del devengo de dichas rentas.

- Por último, el **artículo 24.4 de la LIS** establece que la dotación a la obra benéfico-social realizada por las fundaciones bancarias o, en su caso, los gastos de mantenimiento de la obra benéfico-social que, de acuerdo con la normativa contable que resulte aplicable, se registren con cargo a la cuenta de pérdidas y ganancias, podrán reducir la base imponible de las entidades de crédito en las que participen, en la proporción que los dividendos percibidos de las citadas entidades representen respecto de los ingresos totales de las fundaciones bancarias, hasta el límite máximo de los citados dividendos.

  ■ ***A tener en cuenta:***

  Para poder aplicarse dicha reducción, la fundación bancaria deberá comunicar a la entidad de crédito que hubiera satisfecho los dividendos el importe de la reducción así calculada y la no aplicación de dicha cantidad como partida fiscalmente deducible en su declaración de este Impuesto.

  Por lo tanto, siempre que se cumpla lo dispuesto en el artículo 24.4 de la LIS, las fundaciones bancarias deberán incluir en la **clave [00373]** de aumentos, el importe de la **dotación a la obra benéfico-social**, o en su caso, el de sus **gastos de mantenimiento, en la proporción que los dividendos** percibidos de las entidades de crédito representen respecto de los ingresos totales de las fundaciones bancarias y hasta el límite máximo de los citados dividendos. Para ello, la fundación bancaria **deberá comunicar** a la entidad de crédito que hubiera satisfecho los dividendos el importe de la reducción así calculada y la no aplicación de dicha cantidad como partida fiscalmente deducible en su declaración de este Impuesto.

3.10 Ajustes derivados de la aplicación de la deducción por doble imposición

3.10.1 Impuesto extranjero soportado por el contribuyente, no deducible por afectar a rentas con deducción por doble imposición

En aplicación de lo dispuesto en el **artículo 31.2 de la LIS**, el contribuyente deberá realizar los siguientes ajustes en las **claves [00340] y [01589] «Impuesto extranjero soportado por el contribuyente, no deducible por afectar a rentas con deducción por doble imposición (art. 31.2 LIS)»** de la página 13 del modelo 200:

- En tanto que, por afectar a rentas integradas en la base imponible, obtenidas y gravadas en el extranjero por un impuesto (contabilizado como gasto) de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades, y en relación a dichas rentas el contribuyente sea acreedor a la deducción para evitar la doble imposición internacional establecida en el artículo 31.2 de la LIS, el importe del **impuesto satisfecho en el extranjero** se incluirá en la **clave [00340]**, como corrección de aumento, aun cuando no fuese plenamente deducible.

  A estos efectos, **tendrá la consideración de gasto deducible** aquella parte del importe del impuesto satisfecho en el extranjero que no sea objeto de deducción en la cuota íntegra por aplicación de lo señalado en el artículo 31.1 de la LIS, siempre que se corresponda con la realización de actividades económicas en el extranjero.

- En la **clave [01589]** de disminuciones se deberá consignar la parte del impuesto satisfecho en el extranjero que no haya generado deducción por doble imposición por exceder en la cuota que correspondería aplicar en España si la renta se hubiera obtenido en territorio español, y siempre que se corresponda con la realización de actividades económicas en el extranjero. Este ajuste se realiza así debido a que el **artículo 31.2 de la LIS** establece que **tendrá la consideración de gasto deducible** aquella parte del importe del impuesto satisfecho en el extranjero que no sea objeto de deducción en la cuota íntegra por aplicación de lo señalado en el artículo 31.1 de la LIS, siempre que se corresponda con la realización de actividades económicas en el extranjero.

3.10.2 Impuesto extranjero sobre los beneficios con cargo a los cuales se pagan los dividendos objeto de deducción por doble imposición internacional

Cuando en la base imponible del contribuyente se computen dividendos o participaciones en beneficios pagados por una sociedad extranjera y afectos a la deducción para evitar la doble imposición internacional establecida en el artículo 32.1 de la LIS, a que tenga derecho el contribuyente, el impuesto que en el extranjero haya gravado los beneficios con cargo a los cuales hayan sido abonados dichos dividendos, en la cuantía correspondiente a estos, se deberá incluir en la **clave [00351] «Impuesto extranjero sobre los beneficios con cargo a los cuales se pagan los dividendos objeto de deducción por doble imposición internacional (art. 32.1 LIS)»** de la página 13 del modelo 200, como corrección de aumento, con independencia de que el contribuyente aplique o no la mencionada deducción.

3.11 Ajustes derivados de la aplicación de los regímenes tributarios especiales

3.11.1 Agrupaciones de interés económico

El desarrollo de los ajustes a realizar en las **claves [00375] y [00376] «Agrupación de interés económico (Capítulo II del Título VII LIS)»** de la página 13 del modelo 200, por las entidades declarantes que ostenten los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio

residente en territorio español o no residente, pero con establecimiento permanente en el mismo, de una agrupación de interés económico española o de una agrupación europea de interés económico que apliquen el régimen fiscal especial de las agrupaciones de interés económico regulado en el Capítulo II del Título VII de la LIS, se encuentra en el apartado dedicado a estas entidades dentro del Capítulo 9 «Regímenes tributarios especiales (I)» de este Manual práctico.

3.11.2 Uniones temporales de empresas

El desarrollo de los ajustes a realizar en las **claves [01320] y [01321] «Unión temporal de empresas, ajustes del art. 45.1 LIS», [00184] y [00544] «Unión temporal de empresas, ajustes por rentas exentas de UTE que opera en el extranjero (art. 45.2 LIS)», [01022] y [01023] «Unión temporal de empresas, ajustes por participar en el extranjero en fórmulas de colaboración análogas a las UTES (art. 45.2 LIS)»)» y [01018] y [01019] «Unión temporal de empresas, ajustes por criterios de imputación temporal (art. 46.2 LIS)»** de la página 13 del modelo 200, por las uniones temporales de empresas que apliquen el régimen fiscal especial regulado en el Capítulo II del Título VII de la LIS, se encuentra en el apartado dedicado a estas entidades dentro del Capítulo 9 «Regímenes tributarios especiales (I)» de este Manual práctico.

3.11.3 Bases imponibles negativas generadas dentro del grupo fiscal por la entidad transmitida y que hayan sido compensadas

El **artículo 62.2 de la LIS** establece que el importe de las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación de una entidad del grupo fiscal que deje de formar parte del mismo se minorará por la parte de aquel que se corresponda con bases imponibles negativas generadas dentro del grupo fiscal por la entidad transmitida y que hayan sido compensadas en el mismo.

Así, según lo dispuesto en este artículo, dicha **renta negativa** en la medida en que se corresponda con **bases imponibles negativas** generadas por la entidad transmitida durante el tiempo de pertenencia a dicho grupo fiscal y que hayan sido **objeto de compensación** por parte del propio grupo fiscal, no podrá ser objeto de integración nuevamente en el grupo fiscal, de tal manera que la renta negativa se minorará en el importe de esas bases imponibles negativas.

En aplicación de lo dispuesto en el artículo 62.2 de la LIS, la entidad transmitente deberá realizar los siguientes ajustes en las **claves [01275] y [01276] «Bases imponibles negativas generadas dentro del grupo fiscal por la entidad transmitida y que hayan sido compensadas (art. 62.2 LIS)»** de la página 13 del modelo 200:

- En la **clave [01275]** de aumentos, se consignará el importe de las **bases imponibles negativas compensadas** en el grupo que se corresponden con dicha renta negativa.
- Asimismo, en el caso de que como consecuencia de la transmisión de la participación en esa entidad se genere una **renta negativa** que se corresponda con **bases imponibles negativas** de dicha entidad **no compensadas** en el seno del grupo fiscal, en la **clave [01275]** de aumentos, se deberá consignar el importe de la renta negativa no deducible en la base imponible de la entidad transmitente por aplicación de lo dispuesto en el artículo 21.6 de la LIS.

3.11.4 Sociedades y fondos de capital-riesgo y sociedades de desarrollo industrial regional

El **artículo 50.1 de la LIS** establece para las **entidades (sociedades y fondos) de capital-riesgo**, reguladas en la Ley 22/2014, de 12 de noviembre, por la que se regulan las entidades de capital-riesgo, otras entidades de inversión colectiva de tipo cerrado y las sociedades gestoras de entidades de inversión colectiva de tipo cerrado, y por la que se modifica la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva, la **exención del 99 por ciento de las rentas positivas** que obtengan en la transmisión de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de las entidades de capital-riesgo a que se refiere el artículo 3 de la Ley 22/2014, en relación con aquellas rentas que no cumplan son los requisitos establecidos en el artículo 21 de la LIS, siempre que la transmisión se produzca a partir del inicio del segundo año de tenencia computado desde el momento de adquisición o de la exclusión de cotización y hasta el decimoquinto, inclusive. Excepcionalmente, podrá admitirse una ampliación de este último plazo, hasta el vigésimo año, inclusive.

En los **párrafos cuarto y quinto del citado artículo 50.1 de la LIS**, se recogen otras condiciones para la aplicación de dicha exención y en el artículo 50.6 de la LIS, se recogen los supuestos en los que la exención no es aplicable en caso de no cumplirse los requisitos establecidos en el artículo 21 de la LIS.

En cuanto a las **sociedades de desarrollo industrial regional, el artículo 51 de la LIS** establece que los dividendos o participaciones en beneficios percibidos de las sociedades participadas por las sociedades de desarrollo industrial regional reguladas en la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de Empresas y de las Sociedades de desarrollo industrial regional, disfrutarán de la exención prevista en el artículo 21.1 de dicha norma cualquiera que sea el porcentaje de participación y el tiempo de tenencia de las acciones o participaciones.

A estos efectos, las sociedades y fondos de capital-riesgo y las sociedades de desarrollo industrial regional deberán incluir en la **clave [00378] «Sociedades y fondos de capital-riesgo y sociedades de desarrollo industrial regional (Capítulo IV del Título VII LIS)»** de la página 13 del modelo 200, el importe de las rentas exentas referidas en los párrafos anteriores de este apartado.

3.11.5 Régimen especial de las operaciones de reestructuración (Capítulo VII del Título VII LIS): valoración de bienes y derechos

Los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que hayan optado por la aplicación del régimen fiscal especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, regulado en el Capítulo VII del Título VII de la LIS, deberán consignar en las **claves [00379] y [00380] «Valoración de bienes y derechos. Régimen especial operaciones reestructuración (Capítulo VII del Título VII LIS)»** de la página 13 del modelo 200», las correcciones al resultado contable que, de acuerdo con lo dispuesto en la citada normativa, surjan en la realización de las mencionadas operaciones.

- ***Importante:***

Se entenderá que las operaciones reguladas en el Capítulo VII del Título VII de la LIS, aplican el régimen establecido en el mismo, salvo que expresamente se indique lo contrario a través de la comunicación regulada en el párrafo segundo del artículo 89.1 de la LIS.

Puede consultar las particularidades de este régimen especial regulado en el Capítulo VII del Título VII, en el Capítulo 9 «Regímenes tributarios especiales (I)» de este Manual Práctico.

3.11.6 Régimen fiscal de la minería

a) Minería e hidrocarburos: Factor de agotamiento

Los contribuyentes que desarrollen actividades por las que puedan acogerse al régimen fiscal de la minería o al régimen fiscal de la investigación y explotación de hidrocarburos, en los términos establecidos en los **Capítulos VIII y IX del Título VII de la LIS**, realizarán en las **claves [00381] y [00382] «Minería e hidrocarburos: factor de agotamiento (arts. 91 y 95 LIS)»** de la página 13 del modelo 200, los siguientes ajustes relacionados con el factor de agotamiento:

- Se consignará en la **clave [00382]**, como disminución del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias, el importe de las cantidades que se destinen en concepto de **factor de agotamiento** por aquellos contribuyentes que desarrollen actividades por las que puedan acogerse al régimen fiscal de la minería o al régimen fiscal de la investigación y explotación de hidrocarburos, de acuerdo con lo establecido en los **artículos 91 y 95 de la LIS**.
- Se consignarán en la **clave [00381]**, como aumento del resultado contable, las cantidades que en su día redujeron la base imponible por factor de agotamiento y que por **incumplimiento de los requisitos** conforme a lo dispuesto en los **artículos 94 y 97 de la LIS**, deban ser integradas en la base imponible en el ejercicio objeto de declaración.

> ■ ***A tener en cuenta:***
>
> *En el supuesto de **sociedades cooperativas**, deberá trasladarse con signo positivo el contenido de la **clave [00381]** a las **claves [C11] y/o [E11]** que figuran en la página 22 del modelo 200, según el carácter cooperativo o extracooperativo de la corrección al resultado contable. Con igual criterio, deberá trasladarse a las citadas claves el contenido de la **clave [00382]**, en este caso con signo negativo, al tratarse de una disminución al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.*

b) Hidrocarburos: amortización de inversiones intangibles y gastos de investigación

Respecto del régimen fiscal de la investigación y explotación de hidrocarburos regulado en el Capítulo IX del Título VII de la LIS, de acuerdo con lo dispuesto en el **artículo 99.1 de la LIS**, los activos intangibles y gastos de naturaleza investigadora realizados en permisos y concesiones vigentes, caducados o extinguidos, se considerarán como activo intangible, desde el momento de su realización y **podrán amortizarse** con una cuota anual máxima del **50 por ciento**, y no existirá para ellos un período máximo de amortización.

En aplicación de lo dispuesto en el artículo 99.1 de la LIS, las entidades acogidas a dicho régimen especial deberán realizar los siguientes ajustes en las **claves [00383] y [00384] «Hidrocarburos: amortización de inversiones intangibles y gastos de investigación (art. 99 LIS)»** de la página 13 del modelo 200:

- En la **clave [00384]** de disminuciones deberán consignar el **exceso de amortización fiscal** que, sobre la amortización contable, hayan aplicado en el período impositivo objeto de declaración en relación a las inversiones intangibles y gastos de investigación referidos en el párrafo anterior.

- En la **clave [00383]** de aumentos, deberán consignar el importe de las amortizaciones de dichas inversiones y gastos, contabilizados en el período impositivo objeto de declaración **cuya deducibilidad fiscal haya sido aplicada en períodos impositivos anteriores** y en los que se haya efectuado la correspondiente corrección o ajuste negativo al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.

3.11.7 Transparencia fiscal internacional

El desarrollo de los ajustes a realizar en las **claves [00387] y [00388] «Transparencia fiscal internacional»** de la página 13 del modelo 200, por la imputación de rentas positivas obtenidas por una o varias entidades no residentes en territorio español, en los términos previstos en el artículo 100 de la LIS, se encuentra en el apartado dedicado al régimen de transparencia fiscal del Capítulo 9 «Regímenes tributarios especiales (I)» de este Manual práctico.

3.11.8 Empresas de reducida dimensión

El desarrollo de los distintos ajustes a realizar en las **claves [00311] y [00312] «Empresas de reducida dimensión: libertad de amortización (art. 102 LIS)», [00313] y [00314] «Empresas de reducida dimensión: amortización acelerada (art. 103 LIS y DT 28ª LIS)» y [00323] y [00324] «Empresas de reducida dimensión pérdidas por deterioro créditos insolvencias (art. 104 LIS)»** de la página 13 del modelo 200, por las empresas de reducida dimensión derivados de la aplicación de los incentivos fiscales a los que tienen derecho, se encuentra en el apartado dedicado a estas entidades dentro del Capítulo 10 «Regímenes tributarios especiales (II))» de este Manual práctico.

3.11.9 Régimen fiscal de determinados contratos de arrendamiento financiero

En el **artículo 106 de la LIS** se establece un régimen fiscal especial para determinados contratos de arrendamiento financiero, en el que con las condiciones y requisitos previstos en él se permite al cesionario la **amortización fiscal acelerada** de los activos objeto de dichos contratos, sin necesidad de su imputación contable a la cuenta de pérdidas y ganancias.

Los contribuyentes acogidos a este régimen especial deberán realizar los siguientes ajustes en las **claves [00317] y [00318] «Arrendamiento financiero: régimen especial (art. 106 LIS)»** de la página 13 del modelo 200:

- La aplicación de este régimen especial supone para el cesionario acogido al mismo una **amortización fiscal más rápida** del elemento y, por tanto, un mayor gasto fiscal que contable, cuya diferencia deberá consignar en la **clave [00318]** de disminuciones, en el período objeto de declaración.
- En los períodos impositivos posteriores, dichos importes **revertirán** como mayor gasto contable que fiscal, a consignar en la **clave [00317]** de aumentos, una vez que el elemento esté totalmente amortizado desde un punto de vista fiscal, o como mayor ingreso fiscal en caso de enajenación, deterioro, pérdida o inutilización definitiva del elemento, salvo que en este último caso fuese por causa no imputable al contribuyente y debidamente justificada.

3.11.10 Régimen fiscal de las entidades de tenencia de valores extranjeros

Las entidades acogidas a este régimen fiscal especial regulado en el Capítulo XIII del Título VII de la LIS, deberán incluir en las **claves [00385] y [00386] «Régimen fiscal entidades de tenencia de valores extranjeros (capítulo XIII del título VII LIS)»** de la página 13 del

modelo 200, los ajustes al resultado contable que procedan en aplicación de dicho régimen especial.

■ *Nota:*

*En relación a la aplicación de este régimen fiscal especial, la **disposición transitoria trigésima primera de la LIS** establece un **régimen transitorio**, según el cual, las participaciones adquiridas por entidades acogidas al régimen fiscal especial de entidades de tenencia de valores extranjeros previsto en el Capítulo XIV del Título VII del RDL 4/2004, según redacción vigente en períodos impositivos que se hubieran iniciado con anterioridad a 1 de enero de 2015, que tuvieran un valor de adquisición superior a 6 millones de euros sin cumplir el requisito de participación mínima establecido en la letra a) del artículo 21.1 del citado RDL 4/2004, podrán aplicar el régimen fiscal establecido en dicho artículo y en el Capítulo XIII del Título VII de la LIS, en los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2015.*

3.11.11 Régimen fiscal de las entidades parcialmente exentas

Los contribuyentes acogidos a este régimen especial de las entidades parcialmente exentas regulado en el Capítulo XIV del Título VII de la LIS (puede consultar la relación de entidades parcialmente exentas en el apartado «¿Quiénes están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades?» del Capítulo 1 de este Manual práctico), deberán realizar en las **claves [00389] y [00390] «Régimen de entidades parcialmente exentas (Capítulo XIV del Título VII LIS)»** de la página 13 del modelo 200:

- En la **clave [00390]** de disminuciones, incluirán las **rentas** obtenidas en el período impositivo que, por aplicación de lo dispuesto en la citada normativa, se encuentren **exentas de gravamen** o que no se deban computar para la determinación de la base imponible del impuesto. Entre estas rentas, podemos citar las siguientes:
  - Las que procedan de la realización de **actividades que constituyen su objeto** o finalidad específica, siempre que no tengan la consideración de actividades económicas.
  - Las derivadas de adquisiciones y de transmisiones **a título lucrativo**, siempre que unas y otras se obtengan o realicen en cumplimiento de su objeto o finalidad específica.
  - Las que se pongan de manifiesto en la **transmisión onerosa** de bienes afectos a la realización del objeto o finalidad específica, cuando el total producto obtenido se destine a nuevas inversiones relacionadas con dicho objeto social o finalidad específica.

  Las nuevas inversiones deberán realizarse dentro del plazo comprendido entre el año anterior a la fecha de la entrega o puesta a disposición del elemento patrimonial y los tres años posteriores y mantenerse en el patrimonio de la entidad durante 7 años, excepto que su vida útil conforme al método de amortización que se aplique de las admitidas en el artículo 12.1 de la LIS.

■ *A tener en cuenta:*

***En ninguno de los tres supuestos anteriores se realizará la corrección por disminución del resultado contable** mediante la **clave [00390]** de disminuciones cuando se trate de rendimientos de actividades económicas, de rentas derivadas del patrimonio o de rentas obtenidas en transmisiones distintas de las señaladas anteriormente.*

- En la **clave [00389]** de aumentos, se incluirán las **partidas no deducibles** para la determinación de los rendimientos gravados. Estas partidas no deducibles, además de las establecidas por la normativa general del Impuesto sobre Sociedades, son las siguientes:
  - Los **gastos imputables exclusivamente a las rentas exentas**. Los gastos parcialmente imputables a las rentas no exentas, serán deducibles en el porcentaje que representen los ingresos obtenidos en el ejercicio de actividades económicas no exentas respecto de los ingresos totales de la entidad.
  - Las cantidades que constituyan **aplicación de resultados** y, en particular, de los que se destinen al sostenimiento de las actividades exentas.

■ ***Informa:***

*Los rendimientos provenientes de la **actividad de enseñanza** de un centro docente privado no están exentos. Los rendimientos derivados de la actividad de enseñanza tienen la consideración de rendimientos de explotaciones económicas, y, por lo tanto, no se les aplica la exención.*

3.11.12 Régimen de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común

Según lo dispuesto en el **artículo 112 de la LIS**, se consignará en la **clave [00396] «Montes vecinales en mano común (Capítulo XV del Título VII LIS)»** de la página 13 del modelo 200 como disminución al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias, el importe de los **beneficios del ejercicio** que las comunidades titulares de montes vecinales en mano común (Capítulo XV del Título VII LIS) apliquen a **inversiones** para la conservación, mejora, protección, acceso y servicios destinados al uso social al que el monte esté destinado, así como a los **gastos** de conservación y mantenimiento del monte o a la **financiación** de obras de infraestructura y servicios públicos, de interés social.

■ ***A tener en cuenta***

*La **base imponible puede resultar negativa** como consecuencia de esta corrección del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.*

3.11.13 Régimen fiscal de las entidades navieras en función del tonelaje

El desarrollo de los ajustes a realizar en las **claves [00397] y [00398] «Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje (Capítulo XVI del Título VII LIS)»** de la página 13 del modelo 200, por las entidades que se hayan acogido al régimen fiscal especial de las entidades navieras en función del tonelaje que se regula en el Capítulo XVI del Título VII de la LIS, se encuentra en el apartado dedicado a estas entidades dentro del Capítulo 10 «Regímenes tributarios especiales (II)» de este Manual práctico.

3.11.14 Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos

a) Aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos

Los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades a los que resulte de aplicación el **régimen fiscal previsto en el Título II de la Ley 49/2002**, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, consignarán en las **claves [00391] y [00392] «Régimen fiscal entidades sin fines lucrativos (Ley 49/2002)»** de la página 13 del modelo 200 las siguientes correcciones al resultado contable:

- En la **clave [00392]** de disminuciones, incluirán las **rentas** obtenidas en el período impositivo que, por aplicación del régimen especial, se encuentren **exentas** o que no se deban computar para la determinación de la base imponible del impuesto. Entre estas rentas, podemos citar las siguientes:
  - Las derivadas de los **donativos y donaciones** recibidas para colaborar en los fines de la entidad.
  - **Cuotas satisfechas por los asociados**, colaboradores o benefactores, siempre que no se correspondan con el derecho a percibir una prestación derivada de una explotación económica no exenta.
  - Las **subvenciones**, salvo las destinadas a financiar la realización de explotaciones económicas no exentas.
  - Las procedentes del **patrimonio mobiliario e inmobiliario de la entidad**.
  - Las derivadas de adquisiciones o de transmisiones, por cualquier título, de bienes o derechos, incluidas las obtenidas con ocasión de la **disolución y liquidación** de la entidad.
  - Las obtenidas en el ejercicio de las **explotaciones económicas exentas** conforme a lo dispuesto en el artículo 7 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.
  - Las que, de acuerdo con la normativa tributaria, deban ser atribuidas o imputadas a la entidad, y que **procedan de rentas exentas** incluidas en alguno de los apartados anteriores.
- En la **clave [00391]** de aumentos incluirán las partidas **no deducibles** para la determinación de los rendimientos gravados. Estas partidas no deducibles, además de las establecidas por la normativa general del Impuesto sobre Sociedades, son las siguientes:
  - Los **gastos imputables,** exclusivamente, a las **operaciones exentas**. De acuerdo con la redacción de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, los gastos parcialmente imputables a las rentas no exentas serán deducibles en el porcentaje que representen los ingresos obtenidos en el ejercicio de explotaciones económicas no exentas respecto de los ingresos totales de la entidad.
  - Las cantidades destinadas a la **amortización** de elementos patrimoniales no afectos a las actividades sometidas a gravamen.

    En el caso de elementos patrimoniales afectos parcialmente a la realización de las actividades exentas, las cantidades destinadas a la amortización de la porción del elemento patrimonial afecto a la realización de dichas actividades.
  - Las cantidades que constituyan **aplicación de resultados** y, en particular, de los excedentes de explotaciones económicas no exentas.

b) Aportaciones y colaboración a favor de entidades sin fines lucrativos

En las **claves [00250] y [00251] «Aportaciones y colaboración a favor de entidades sin fines lucrativos»** de la página 13 del modelo 200, se deberán realizar las siguientes correcciones al resultado contable:

- De conformidad con lo dispuesto en el **artículo 23.1 de la Ley 49/2002,** de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, las entidades que hayan efectuado los donativos, donaciones o aportaciones a que se refiere el artículo 17 de dicha ley deberán incluir en la **clave [00251]** de disminucio-

nes, las **rentas positivas** sujetas al Impuesto sobre Sociedades, puestas de manifiesto con ocasión de dichos **donativos, donaciones y aportaciones**, ya que están exentas.

- Asimismo, de acuerdo con lo dispuesto en los **artículos 25 y 26 de la Ley 49/2002**, se incluirán como disminuciones en la **clave [00251]**, los importes correspondientes a las aportaciones y gastos siguientes, en su condición de deducibles para determinar la base imponible del Impuesto:
  - **Ayudas económicas realizadas a entidades beneficiarias del mecenazgo**, en el marco de convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general, cuando tales entidades se comprometan por escrito a difundir, en cualquier medio, la participación del colaborador en dichas actividades.
  - **Gastos realizados para fines de interés general**, como pueden ser, entre otros, los de defensa de los derechos humanos, de las víctimas del terrorismo y actos violentos, los de asistencia social e inclusión social, cívicos, educativos, culturales, científicos, deportivos, sanitarios, laborales, de fortalecimiento institucional, de cooperación para el desarrollo, de promoción del voluntariado, de promoción de la acción social, de defensa del medio ambiente, de promoción y de atención a las personas en riesgo de exclusión por razones físicas, económicas o culturales, de promoción de los valores constitucionales y defensa de los principios democráticos, de fomento de la tolerancia, de fomento de la economía social, de desarrollo de la sociedad de la información, de investigación científica, desarrollo o innovación tecnológica y de transferencia de la misma hacia el tejido productivo como elemento impulsor de la productividad y competitividad empresarial.

■ ***A tener en cuenta:***

*La deducción de estas aportaciones y gastos será **incompatible** con otros incentivos fiscales previstos en la Ley 49/2002 que les pudieran ser aplicables.*

3.11.15 Régimen fiscal de las cooperativas: Fondo de reserva obligatorio

El desarrollo del ajuste que las sociedades cooperativas deben realizar en la **clave [00400] «Cooperativas: Fondo de reserva obligatorio (Ley 20/1990)»** de la página 13 del modelo 200, por la minoración en su base imponible del importe que destinen al Fondo de Reserva Obligatorio, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 16.5 de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de Cooperativas, se encuentra en el Capítulo 11 «Régimen fiscal de las cooperativas» de este Manual práctico.

3.11.16 Reserva para inversiones en Canarias

El desarrollo de los ajustes que las entidades con establecimientos situados en Canarias, deben realizar en las **claves [00403] y [00404] «Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)»** de la página 13 del modelo 200, por la reducción en su base imponible de las cantidades que destinen de sus beneficios a la reserva para inversiones en Canarias, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, se encuentra en el Capítulo 12 «Régimen fiscal de Canarias» de este Manual práctico.

3.12 Adquisición de participaciones de entidades no residentes

La **disposición transitoria decimocuarta de la LIS** establece que la deducción establecida para la adquisición de participaciones de entidades no residentes, en el apartado 5 del artículo 12 del RDL 4/2004, de 5 de marzo, según redacción vigente para los períodos impositivos

iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, continuará siendo de aplicación, con las condiciones y consideraciones que se señalan más adelante.

Esta deducción de la base imponible por adquisición de participaciones de entidades no residentes está sujeta, además, a las condiciones y consideraciones siguientes:

- **No será de aplicación** a las adquisiciones de valores representativas de la participación en fondos propios de entidades no residentes en territorio español, realizadas a partir de 22 de diciembre de 2007, sin perjuicio de lo establecido en el apartado 3 del artículo 1 de la Decisión de la Comisión Europea de 28 de octubre de 2009 y en el apartado 3 del artículo 1 de la Decisión de la Comisión de 12 de enero de 2011, relativa a la amortización fiscal del fondo de comercio financiero para la adquisición de participaciones extranjeras, asunto C-45/2007, respecto a las adquisiciones relacionadas con una obligación irrevocable convenida antes del 22 de diciembre de 2007. No obstante, tratándose de adquisiciones de valores que confieran la mayoría de la participación en los fondos propios de entidades residentes en otro Estado no miembro de la Unión Europea, realizadas entre el 22 de diciembre de 2007 y el 21 de mayo de 2011, **podrá aplicarse** la deducción cuando se demuestre la existencia de obstáculos jurídicos explícitos a las combinaciones transfronterizas de empresas, en los términos establecidos en los apartados 4 y 5 del artículo 1 de la citada Decisión de la Comisión de 12 de enero de 2011, de acuerdo con lo establecido en el párrafo tercero del artículo 12.5 del RDL 4/2004, en su redacción dada por la disposición final sexta de la Ley 31/2011, de 4 de octubre, si bien conteniendo la correspondiente afectación por la corrección de errores(1) (publicada en DOUE de 26 de noviembre de 2011) de la referida Decisión de la Comisión Europea de 12 de enero de 2011.
- Y puesto que han existido otras redacciones del artículo 12.5 del RDL 4/2004 anteriores a la dada por la Ley 31/2011, **para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015**, se deberá tener en cuenta lo siguiente:
  - En relación a las **adquisiciones de participaciones de entidades no residentes en territorio español efectuadas a partir de 1 de enero de 2011**, la deducción solamente será aplicable en los supuestos admisibles según la redacción del párrafo tercero del artículo 12.5 del RDL 4/2004 dada por la Ley 31/2011.
  - En relación a las **adquisiciones de participaciones de entidades no residentes en territorio español efectuadas a partir de 22 de diciembre de 2007**, el importe correspondiente relativo a la deducción pendiente generada en períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2011 solamente será aplicable a los casos permitidos en la redacción del párrafo tercero del artículo 12.5 del RDL 4/2004 dada por la Ley 31/2011, con la mencionada afectación.
  - En relación a las **participaciones de entidades no residentes en territorio español adquiridas entre 1 de enero de 2002 y 21 de diciembre de 2007**, se podrán deducir las cantidades pendientes que correspondan.

Por tanto, los contribuyentes que en períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2002 hayan adquirido valores representativos de la participación en fondos propios de entidades no residentes en territorio español cuyas rentas puedan acogerse a la exención establecida en el artículo 21 del RDL 4/2004 o la exención prevista en el artículo 20 bis de la Ley 43/1995, deberán realizar los siguientes ajustes en las **claves [00329] y [00330] «Adquisición de participaciones de entidades no residentes (DT 14ª LIS)»** de la página 13 del modelo 200:

---

(1) Según la cual, para las adquisiciones realizadas el día 21 de diciembre de 2007 se podrá aplicar el mencionado artículo 12.5 del RDL 4/2004.

- En la **clave [00330]** de disminuciones incluirán el importe que no corresponda imputar a los bienes y derechos de la entidad no residente en territorio español, de la **diferencia (positiva)** entre el precio de adquisición de la participación y el patrimonio neto de la sociedad participada a la fecha de adquisición, en proporción a esa participación.
- Y cuando **transmitan los referidos valores**, deberán consignar en la **clave [00329]** de aumentos aquel importe que, con motivo de la adquisición de los mismos, incluyeron en la clave [00330] como disminución.

3.13 Reinversión de beneficios extraordinarios

El **apartado 6 de la disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS** establece que las rentas acogidas a la reinversión de beneficios extraordinarios prevista en el artículo 21 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente hasta 1 de enero de 2002, que no hubiesen aplicado la deducción establecida en el artículo 36 ter de la Ley 43/1995 por aplicación del apartado dos de la disposición transitoria tercera de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, se regularán por lo establecido en el referido artículo 21 y en sus normas de desarrollo (Capítulo VII del Título I del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 537/1997, de 14 de abril).

Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2002, el artículo 21 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, fue derogado por la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas fiscales, administrativas y del orden social.

No obstante, y en virtud de lo dispuesto en la citada disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS, el artículo 21 de la Ley 43/1995 **sigue siendo aplicable después del 1 de enero de 2002** para aquellas rentas que se acogieran a lo dispuesto en el mismo (y sus normas de desarrollo) durante su vigencia, y aun cuando la reinversión y demás requisitos se produzcan en períodos impositivos iniciados a partir de esa fecha.

Dada esta vigencia transitoria del **artículo 21 de la Ley 43/1995**, se recogen a continuación las características principales de este beneficio de diferimiento por reinversión. El contenido que se detalla a continuación será válido mientras sea aplicable con carácter transitorio dicho artículo 21 de la Ley 43/1995.

Para acogerse al **diferimiento de las rentas obtenidas en la transmisión onerosa de elementos patrimoniales**, éstos han de pertenecer a alguno de estos grupos:

- Los pertenecientes al **inmovilizado material**.
- Los pertenecientes al **inmovilizado inmaterial**.
- Los **valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios** de toda clase de entidades que otorguen una participación no inferior al **5 por ciento** sobre el capital social de las mismas y que se hubieran poseído, al menos, con **un año** de antelación a la fecha de transmisión, sin que se encuentren comprendidos en esta categoría de elementos patrimoniales los valores representativos de la participación en fondos de inversión ni aquellos otros que no otorguen una participación sobre el capital social. A los efectos de calcular el tiempo de posesión se entiende que los valores transmitidos han sido los más antiguos.

No formarán parte de las rentas acogidas al beneficio el importe de las provisiones relativas a los elementos patrimoniales o valores, en cuanto las dotaciones a las mismas hubieran sido fiscalmente deducibles, ni las cantidades aplicables a la libertad de amortización que deban

integrarse en la base imponible con ocasión de la transmisión de los elementos patrimoniales que disfrutaron de la misma.

La condición para que resulte de aplicación la reinversión de beneficios extraordinarios reside en que el importe de las citadas transmisiones **se reinvierta** en cualquiera de los elementos patrimoniales antes relacionados, dentro del plazo comprendido entre el año anterior a la fecha de entrega o puesta a disposición del elemento patrimonial transmitido y los tres años posteriores y, excepcionalmente, de acuerdo con un plan especial de reinversión aprobado por la Administración tributaria.

La reinversión se entenderá efectuada en la fecha en que se produzca la puesta a disposición de los elementos patrimoniales en que se materialice. Tratándose de elementos patrimoniales que sean objeto de los contratos a que se refiere el apartado 1 de la disposición adicional séptima de la Ley 26/1988, de 29 de julio, sobre Disciplina e Intervención de las Entidades de Crédito (contratos de arrendamiento financiero), se considerará realizada la reinversión en la fecha de celebración del contrato, por un importe igual al valor de contado del elemento patrimonial. Los efectos de la reinversión se encuentran condicionados, con carácter resolutorio, al ejercicio de la opción de compra.

En el caso de no realizarse la reinversión dentro del plazo señalado anteriormente, la parte de cuota íntegra correspondiente a la renta obtenida, además de los intereses de demora, se ingresará conjuntamente con la cuota correspondiente del período impositivo en que venció aquél o conjuntamente con la cuota correspondiente a un período impositivo anterior, a elección del contribuyente.

La reinversión de una cantidad inferior al importe de la transmisión da derecho a la no integración en la base imponible de la parte de renta que proporcionalmente corresponda a la cantidad reinvertida. En este caso, la parte de cuota íntegra correspondiente a la renta que debe integrarse en la base imponible, además de los intereses de demora, se ingresará conjuntamente con la cuota correspondiente al período impositivo en el que venció el plazo para efectuar la reinversión, o conjuntamente con la cuota correspondiente a un período impositivo anterior, a elección del contribuyente.

El **importe de la renta no integrada en la base imponible** debe incorporarse a la misma por alguno de los siguientes métodos, a elección del contribuyente:

a) En los períodos impositivos que **concluyan en los siete años siguientes** al cierre del período impositivo en que venció el plazo de los tres años posteriores a la fecha de entrega o puesta a disposición del elemento patrimonial cuya transmisión originó el beneficio extraordinario.

   En este caso se integrará en la base imponible de cada período impositivo la renta que proporcionalmente corresponda a la duración del mismo en relación a los referidos siete años.

b) En los períodos impositivos en los que **se amorticen los elementos patrimoniales** en los que se materialice la reinversión, tratándose de elementos patrimoniales amortizables.

   En este caso se integrará en la base imponible de cada período impositivo la renta que proporcionalmente corresponda al valor de la amortización de los elementos patrimoniales en relación a su precio de adquisición o coste de producción.

El **valor de la amortización** será el importe que deba tener la consideración de fiscalmente deducible, no pudiendo ser inferior al resultante de aplicar el coeficiente lineal derivado del período máximo de amortización establecido en las tablas de amortización oficialmente aprobadas.

Tratándose de elementos patrimoniales que sean objeto de los **contratos de arrendamiento financiero** a los que se refiere el apartado 1 de la disposición adicional séptima de la Ley 26/1988, de 29 de julio, sobre Disciplina e Intervención de las Entidades de Crédito, se tomarán las cantidades que hubieren resultado fiscalmente deducibles de acuerdo con lo previsto en el apartado 6 del artículo 128 de la Ley 43/1995.

En caso de **transmisión del elemento patrimonial antes de su total amortización** se entenderá por valor de la amortización el importe pendiente de amortizar en el momento de efectuarse aquélla.

Cuando el elemento patrimonial objeto de la reinversión sea una edificación, la parte de valor atribuible al suelo deberá afectarse al método previsto en la letra a) anterior. Cuando no se conozca el valor atribuido al suelo, dicho valor se calculará prorrateando el precio de adquisición entre los valores catastrales del suelo y de la construcción en el año de adquisición. No obstante, el contribuyente podrá utilizar un criterio de distribución del precio de adquisición diferente, cuando se pruebe que dicho criterio se fundamenta en el valor normal de mercado del suelo y de la construcción en el año de adquisición.

La **elección de cualquiera de los métodos de incorporación a la base imponible** de la renta no integrada en la misma por aplicación de la reinversión de beneficios extraordinarios deberá efectuarse en el **primer período impositivo** en el que proceda la incorporación de la renta, manifestándose conjuntamente con la declaración correspondiente a dicho período impositivo. Una vez realizada la elección, no podrá modificarse. En caso de no realizarse la elección se aplicará el método previsto en la letra a) anterior.

En ningún caso podrá quedar renta sin integrar en la base imponible, debiendo efectuarse dicha integración de acuerdo con el método que resulte aplicable.

Los elementos patrimoniales objeto de la reinversión **deberán permanecer en el patrimonio del contribuyente**, salvo pérdida justificada, hasta que se cumpla el plazo de siete años citado anteriormente, excepto que su vida útil conforme al método de amortización de los admitidos en el apartado 1 del artículo 11 de la Ley del Impuesto, que se aplique, fuere inferior. La transmisión de dichos elementos antes de la finalización del mencionado plazo determinará la integración en la base imponible, del período impositivo en el que se produce la transmisión, de la parte de renta pendiente de integración, excepto si el importe obtenido es objeto de reinversión en los términos que se están exponiendo. En este caso, la parte de renta pendiente de integración deberá integrarse en la base imponible conforme al método que el contribuyente eligió. Cuando dicho método hubiese sido el establecido en la letra b) anterior, en tanto no se realice la nueva reinversión, se integrará en la base imponible el resultado de aplicar a la cuantía de la renta acogida a la reinversión de beneficios extraordinarios el coeficiente lineal máximo de amortización según tablas de amortización oficialmente aprobadas que correspondía al elemento transmitido. Igual criterio de integración continuará aplicándose en el caso de que la reinversión se materialice en elementos no amortizables. Tratándose de elementos amortizables, la renta pendiente se integrará en los períodos impositivos en los que se amorticen los elementos patrimoniales en los que se hubiere materializado esta reinversión.

Una vez **superado el plazo de siete años** al que se refiere la letra a) anterior, o la vida útil si fuera inferior, la **transmisión de los elementos patrimoniales** en los que se materializó la reinversión determinará que la renta pendiente de integración en ese momento se integre en la base imponible de los períodos impositivos que concluyan con posterioridad a dicha transmisión, en el importe que resulte de aplicar en cada uno de ellos el coeficiente lineal máximo de amortización que correspondía al elemento transmitido a la cuantía de la renta obtenida a la

reinversión de beneficios extraordinarios, o a la parte de ese importe que proporcionalmente corresponda, cuando la duración del período impositivo sea inferior a doce meses.

Por lo tanto, la **clave [00365] «Reinversión de beneficios extraordinarios (DT 24ª LIS)»** de la página 13 del modelo 200, se utilizará para integrar en la base imponible del período, la parte que corresponda de aquellas rentas cuya **tributación se hubiera diferido** en su momento por aplicación de lo dispuesto en el hoy derogado artículo 21 de la Ley 43/1995, del Impuesto sobre Sociedades.

3.14 Entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español

La Ley 46/2002, de 18 de diciembre, de reforma parcial del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y por la que se modifican las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades y sobre la Renta de no Residentes incluyó entre los contribuyentes de este último impuesto a las entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero, distinguiendo entre las que tienen presencia en territorio español y las que no la tienen, según si ejercen o no actividades económicas en España. **Para que exista presencia en territorio español** es necesario que todo o parte de las actividades económicas se desarrollen, de forma continuada o habitual, mediante instalaciones o lugares de trabajo de cualquier índole, o actúen en él a través de un agente autorizado para contratar, en nombre y por cuenta de la entidad.

El **artículo 38 del TRLIRNR** contiene las reglas de tributación de estas entidades con presencia en territorio español (véase el capítulo 19 de este Manual Práctico). En particular, su base imponible estará constituida por la parte de la renta que resulte atribuible a los miembros no residentes de la entidad, cualquiera que sea el lugar de su obtención, y deberá determinarse conforme a lo establecido en el artículo 89 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

En consecuencia, estas entidades utilizarán las **claves [00409] y [00410] «Entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español (artículo 38 TRLIRNR)»** de la página 13 del modelo 200 para efectuar los ajustes que procedan por la aplicación de sus reglas específicas de tributación.

3.15 Correcciones específicas de entidades sometidas a normativa foral

En las **claves [00411] y [00412] «Correcciones específicas de entidades sometidas a normativa foral»** de la página 13 del modelo 200 se recogerán, respectivamente, los aumentos y las disminuciones que **no se incluyan en ninguna otra clave de correcciones** al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias y que proceda efectuarse sobre dicho resultado para la determinación de la base imponible **por aplicación de la normativa foral** correspondiente, exclusivamente por las entidades sometidas a dicha normativa de acuerdo con lo establecido en el Concierto Económico de la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo y en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre.

3.16 Eliminaciones pendientes de incorporar de sociedades que dejen de pertenecer a un grupo

El **artículo 64 de la LIS** establece que las eliminaciones se realizarán de acuerdo con los criterios establecidos en las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, siempre que afecten a las bases imponibles individuales y con las especificidades previstas en esta Ley.

Asimismo, el **artículo 65.1 de la LIS** establece que los resultados eliminados se incorporarán a la base imponible del grupo fiscal cuando así se establezca en las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre.

No obstante, los resultados eliminados se integrarán a la base imponible individual de la entidad que hubiera generado esos resultados y deje de formar parte del grupo fiscal según lo previsto en la **letra a) del artículo 74.1 de la LIS**, en el período impositivo en que se produzca dicha exclusión.

A estos efectos, en las **claves [01027] y [01028] «Eliminaciones pendientes de incorporar de sociedades que dejen de pertenecer a un grupo»** de la página 13 del modelo 200, se recogerán los importes correspondientes a la incorporación de los resultados eliminados pendientes de incorporar a la base imponible individual de la entidad que generó dichos resultados y haya dejado de formar parte del grupo fiscal. Dicha incorporación se realizará en el período impositivo en que se haya producido la exclusión.

3.17 Otras correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias

En las **claves [00413] y [00414] «Otras correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias»** se incluirán otras correcciones de aumento y de disminución que proceda efectuar sobre el importe de la clave [00501] de resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias antes de Impuesto sobre Sociedades, para la determinación de la base imponible, siempre que no estén expresamente previstas en ninguna de las correcciones recogidas en las claves anteriores del apartado «Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS)».

Entre las circunstancias que darán lugar a la cumplimentación de estas claves se pueden citar a título de ejemplo y sin carácter exhaustivo:

- Correcciones ocasionadas por la aplicación de lo dispuesto en la **disposición adicional tercera de la LIS**, que establece la no integración en la base imponible de las rentas positivas que se hayan puesto de manifiesto en el período impositivo como consecuencia de:

  a) La percepción de las siguientes **ayudas de la política agraria comunitaria**:

    1. Abandono definitivo del cultivo del viñedo.

    2º. Prima al arranque de plantaciones de manzanos.

    3º. Prima al arranque de plataneras.

    4º. Abandono definitivo de la producción lechera.

    5º. Abandono definitivo del cultivo de peras, melocotones y nectarinas.

    6º. Arranque de plantaciones de peras, melocotones y nectarinas.

    7º. Abandono definitivo del cultivo de la remolacha azucarera y de la caña de azúcar.

  b) La percepción de las siguientes **ayudas de la política pesquera comunitaria**: por la paralización definitiva de la actividad pesquera de un buque y por su transmisión para la constitución de sociedades mixtas en terceros países, así como por el abandono definitivo de la actividad pesquera.

  c) La percepción de **ayudas públicas** que tengan por objeto **reparar la destrucción**, por incendio, inundación o hundimiento de **elementos patrimoniales** afectos al ejercicio de actividades económicas.

d) La percepción de las **ayudas al abandono de la actividad de transporte por carretera** satisfechas por el Ministerio de Fomento a transportistas que cumplan los requisitos establecidos en la normativa reguladora de la concesión de dichas ayudas.

e) La percepción de **indemnizaciones públicas** a causa del **sacrificio obligatorio de la cabaña ganadera**, en el marco de actuaciones destinadas a la erradicación de epidemias o enfermedades.

- Correcciones motivadas por la aplicación de la **disposición adicional séptima de la LIS**, relativo a la no integración en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de los incrementos y disminuciones de patrimonio que se pongan de manifiesto como consecuencia de la adscripción del equipo profesional a una sociedad anónima deportiva de nueva creación.
- Correcciones que puedan surgir de la aplicación de los supuestos contemplados en las **disposiciones transitorias quinta y sexta** del texto refundido de la **Ley de Regulación de los Planes y fondos de pensiones**, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de diciembre.

■ ***A tener en cuenta:***

***Las aportaciones que los socios realicen para reponer el patrimonio neto de la sociedad**, debido al desequilibrio entre el capital social y dicho patrimonio de **conformidad con el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio**, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, **no se computan como ingresos**. Tales aportaciones no se integran en el resultado contable y la Ley del Impuesto no establece ninguna corrección al respecto.*

3.18 Total correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS)

En las **claves [00417] y [00418] «Total correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS)»** de la página 13 del modelo 200, se debe recoger el importe correspondiente a las sumas totales de las correcciones, de aumento y de disminución, del apartado «Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS)»:

- En la **clave [00417]** se recogerá el total de las correcciones de aumento, mediante la suma de los importes de las claves [00355] hasta [00413] inclusive, de la columna «Aumentos».
- En la **clave [00418]** se recogerá el total de las correcciones de disminuciones, mediante la suma de los importes de las claves [00356] hasta [00414] inclusive, de la columna «Disminuciones».

Al cumplimentar las correcciones de las páginas 12 y 13 del modelo 200, se mostrará un cuadro de desglose donde se detallará si se trata de correcciones permanentes, temporarias con origen en el ejercicio o temporarias con origen en ejercicios anteriores, consignando también para las diferencias temporarias el saldo pendiente a fin de ejercicio. Estos datos se agruparán en las páginas 26 bis a 26 sexies, del modelo 200 trasladando los totales al cuadro «Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por Impuesto Sociedades)» de la página 19 de dicho modelo.

➢ Cumplimentación del cuadro «Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por Impuesto Sociedades» (páginas 19 y 26 bis a sexies del modelo 200)

En este cuadro, el contribuyente de forma **voluntaria** puede cumplimentar las distintas partidas de desglose del importe total relativo a las correcciones del ejercicio (páginas 12 y 13 del modelo 200) y que se recoge en las **claves [00417] y [00418] «Total correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS)»**, que fundamentalmente se agrupan según sean permanentes o temporarias (y éstas según que tengan su origen en el ejercicio o en ejercicios anteriores), en función de que no sean cancelables en ejercicios futuros con correcciones de signo contrario (permanentes) o que deban cancelarse en futuros ejercicios con las respectivas correcciones de signo opuesto (temporarias). También se cumplimentará el importe correspondiente a las partidas relativas a los saldos (de aumentos y de disminuciones) pendientes al final del ejercicio y sus totales correspondientes.

- ***A tener en cuenta:***

***Excepcionalmente**, para los **periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2019**, la cumplimentación de este cuadro tendrá carácter voluntario. La razón de que este cuadro detalle sea voluntario, es debido a la situación epidemiológica que ha generado una crisis sanitaria en España como consecuencia del COVID-19 y que puede implicar dificultades para los contribuyentes en la implementación de los desarrollos informáticos y funcionales necesarios, si bien, la finalidad de este desglose es que en periodos impositivos siguientes sea obligatorio.*

La cumplimentación del cuadro de desglose de la página 19 del modelo 200 se realizará simultáneamente a medida que se vayan introduciendo los importes de las correcciones de las páginas 12 y 13 de dicho modelo, siempre que se haya marcado el "check" que se encuentra situado al inicio de la cumplimentación de las casillas de correcciones fiscales. En ese caso, los importes desglosados se recogerán en el «Cuadro de detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS) (cumplimentación voluntaria)» de las páginas 26 bis a 26 sexies del modelo 200, y los totales se recogerán en el cuadro de la página 19.

Cuando no se marque el "chek", los importes de las **correcciones** de las páginas 12 y 13 del modelo 200, se deberán introducir de forma separada. En este caso, no se mostrará el «Cuadro de detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS) (cumplimentación voluntaria)» de las páginas 26 bis a 26 sexies del modelo 200, aunque sí podrá cumplimentarse el cuadro de desglose de la página 19 de forma manual (totales).

En la práctica, este cuadro **facilita** al contribuyente **la cumplimentación** de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por el Impuesto sobre Sociedades) en ejercicios futuros, al conocer si las correcciones fiscales practicadas son permanentes o temporarias, con origen en el ejercicio o en ejercicios anteriores, así como el saldo pendiente al final del ejercicio de cada una de las correcciones y sus totales correspondientes.

Además, cuando se cumplimente este cuadro, la información de los datos incorporados se suministrará en «datos fiscales del ejercicio 2020», lo que facilitará la cumplimentación de la declaración de dicho ejercicio.

Base imponible después de la reserva de capitalización y de la compensación de bases imponibles negativas

1. Cálculo de la base imponible después de la reserva de capitalización y de la compensación de bases imponibles negativas

Según establece el **artículo 10.1 de la LIS**, la **base imponible estará constituida** por el importe de la renta obtenida en el período impositivo minorada por la compensación de bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores.

Asimismo, el **artículo 25 de la LIS** regula la **reserva de capitalización** por la que algunos contribuyentes podrán aplicar una reducción en la base imponible previa del **10 por ciento** del importe del incremento de sus fondos propios.

Por lo tanto, cuando se compensen bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores (clave [00547]), y/o se aplique la reserva de capitalización (clave [01032]) sobre la base imponible previa (clave [00550]), el importe a consignar en la **clave [00552] «Base imponible»** de la página 13 del modelo 200, será el resultado de realizar la siguiente operación:

[00552] = [00550] - [01032] - [00547]

■ ***A tener en cuenta:***

Si el resultado obtenido en esta operación es igual a cero*, se consignará la cifra cero («0») en la clave [00552] y se procederá, respecto de las demás claves que suceden a ésta, de igual modo que se indica en el párrafo siguiente para el caso de importe cero de la clave [00552].*

En el caso de que el importe de la clave [00550] resulte cero o negativo*, se deberá consignar cero («0») o la cuantía precedida del signo menos (-) tanto en dicha clave [00550] como en la clave [00552]. Asimismo, se deberá consignar cero («0») en las claves [00562] «Cuota íntegra», [00582] «Cuota íntegra ajustada positiva», y [00592] «Cuota líquida positiva» de la página 14 del modelo 200, pasando directamente a cumplimentar, en su caso, las claves correspondientes a las retenciones (claves [01085] a [01799]) de la página 14 bis de dicho modelo.*

Si la base imponible del período es negativa (clave [00552])*, su importe podrá compensarse con rentas positivas de los períodos impositivos siguientes.*

2. Reserva de capitalización (art. 25 LIS)

a) Ámbito de aplicación

Podrán aplicar este incentivo fiscal los contribuyentes que se indican a continuación:

- Los que tributen al **tipo general del 25 por ciento** previsto en el artículo 29.1 de la LIS.

  Dentro de este tipo general se incluyen también las entidades de nueva creación que realicen actividades económicas y que tributen al **tipo del 15 por ciento** en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y el siguiente.

- Las entidades de crédito, así como las entidades que se dediquen a la exploración, investigación y explotación de yacimientos y almacenamientos subterráneos de hidrocarburos que

aplican un **tipo de gravamen del 30 por ciento**, según lo previsto en el artículo 29.6 de la LIS.

b) Requisitos

Estos contribuyentes tendrán derecho a una **reducción en la base imponible del 10 por ciento** del importe del incremento de sus fondos propios, siempre que cumplan los siguientes requisitos:

- **Que el importe del incremento de los fondos propios de la entidad se mantenga durante un plazo de 5 años** desde el cierre del período impositivo al que corresponda esta reducción, salvo por la existencia de pérdidas contables en la entidad.

  El importe de dicho incremento vendrá determinado por la diferencia positiva entre los fondos propios existentes al cierre del ejercicio sin incluir los resultados del mismo, y los fondos propios existentes al inicio del mismo, sin incluir los resultados del ejercicio anterior, y sin tener en cuenta determinados conceptos.

  No obstante, a los efectos de determinar el referido incremento, **no se tendrán en cuenta como fondos propios** al inicio y al final del período impositivo:

  - Las aportaciones de los socios.
  - Las ampliaciones de capital o fondos propios por compensación de créditos.
  - Las ampliaciones de fondos propios por operaciones con acciones propias o de reestructuración.
  - Las reservas de carácter legal o estatutario.
  - Las reservas indisponibles que se doten por aplicación de lo dispuesto en el artículo 105 de esta Ley y en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.
  - Los fondos propios que correspondan a una emisión de instrumentos financieros compuestos.
  - Los fondos propios que se correspondan con variaciones en activos por impuesto diferido derivadas de una disminución o aumento del tipo de gravamen de este Impuesto.

Estas partidas tampoco se tendrán en cuenta para determinar el mantenimiento del incremento de fondos propios en cada período impositivo en que resulte exigible.

■ ***A tener en cuenta:***

*La **reserva de capitalización** dotada se tendrá en cuenta a los efectos de determinar el **incremento de los fondos propios** y el mantenimiento del tal incremento, de acuerdo con lo señalado en el artículo 25.2 de la LIS. Por lo tanto, la reserva de capitalización dotada formará parte de los fondos propios existentes al inicio y al final del ejercicio de la misma forma que el resto de partidas integrantes de tales fondos no excluidas a efectos de determinar su incremento y posterior mantenimiento del mismo.*

- **Que se dote una reserva por el importe de la reducción**, que deberá figurar en el balance con absoluta separación y título apropiado y será indisponible durante el plazo previsto en el párrafo anterior.

  A estos efectos, **no se entenderá que se ha dispuesto de la referida reserva**, en los siguientes casos:

  - Cuando el socio o accionista ejerza su derecho a separarse de la entidad.

- Cuando la reserva se elimine, total o parcialmente, como consecuencia de operaciones a las que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de la LIS.
- Cuando la entidad deba aplicar la referida reserva en virtud de una obligación de carácter legal.

c) Límite de la reducción

Dicha reducción de la base imponible en ningún caso podrá superar el importe del **10 por ciento** de la base imponible positiva del período impositivo previa a esta reducción, a la integración a que se refiere el artículo 11.12 de la LIS y a la compensación de bases imponibles negativas.

d) Insuficiencia de la base imponible

En el supuesto en que la base imponible sea insuficiente para aplicar la reducción, las cantidades pendientes podrán ser objeto de aplicación en los períodos impositivos que finalicen en los **2 años inmediatos y sucesivos** al cierre del período impositivo en que se haya generado el derecho a la reducción, conjuntamente con la reducción que pudiera corresponder, en su caso, por aplicación de lo dispuesto en este artículo en el período impositivo correspondiente, y con el límite previsto en el párrafo anterior.

e) Incompatibilidad

La reducción correspondiente a la reserva de capitalización será incompatible en el mismo período impositivo con la reducción en base imponible en concepto de **factor de agotamiento** prevista en los artículos 91 y 95 de la LIS.

f) Incumplimiento de los requisitos

El incumplimiento de los requisitos previstos para aplicar la reserva de capitalización, dará lugar a la **regularización** de las cantidades indebidamente reducidas, así como de los correspondientes intereses de demora, en los términos establecidos en el artículo 125.3 de la LIS.

g) Cumplimentación del modelo 200

Los contribuyentes deberán consignar en la **clave [01032] «Reserva de capitalización»** de la página 13 del modelo 200, el importe de la **reducción en la base imponible** a la que tengan derecho en el período impositivo objeto de declaración, por la aplicación de la reserva de capitalización. Dicho importe será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose «Reserva de capitalización» de la página 20 bis del modelo 200 (véase apartado siguiente).

■ ***A tener en cuenta:***

*Las s**ociedades que forman parte de un grupo que tributa en régimen de consolidación fiscal** que hayan marcado las claves [00009] o [00010], deberán cumplimentar directamente la clave [01032], sin realizar el desglose en el cuadro de Reserva de capitalización de la página 20 bis del modelo 200.*

*Por otro lado, según lo previsto en el número 2º del artículo 43.1.b) de la LIS, **las agrupaciones de interés económico** pueden imputar a sus socios la reserva de capitalización que no hayan aplicado en el período impositivo. En ese caso, los socios deberán incluir en la clave [01032] el importe correspondiente a esa reserva de capitalización que les ha sido*

imputada. Este mismo supuesto es aplicable también en el caso de las uniones temporales de empresas.

➢ Cumplimentación del cuadro «Reserva de capitalización» (página 20 bis del modelo 200)

Los contribuyentes que apliquen la reserva de capitalización deberán cumplimentar este cuadro de la forma que se detalla a continuación:

- En la columna **«Derecho a reducir la B.I. generado en el período/pendiente de aplicar a inicio del período»** deberá consignarse las cantidades que generaron derecho a reducir la base imponible en los períodos impositivos 2017, 2018 y 2019.

  ■ ***A tener en cuenta:***

  *La **«fila «2019**(*)» solo deben cumplimentarse en los casos en que la entidad tenga reservas de capitalización dotadas en otro período impositivo iniciado en 2019, pero inferior a 12 meses y previo al ejercicio declarado.*

- En la columna **«Reducción B.I. aplicada»** se deberá consignar las cantidades que generaron derecho a reducir la base imponible en los períodos impositivos 2017, 2018 y 2019, que vayan a ser aplicadas en el período objeto de declaración.

  ■ ***A tener en cuenta:***

  *El importe total de la columna **«Reducción B.I. aplicada»** que se recoge en la clave [01032], se trasladará a la clave [01032] de la página 13 del modelo 200.*

- En la columna **«Reducción B.I. pendiente de aplicar en períodos futuros»**, se deberá consignar las cantidades con derecho a reducir la base imponible generados en los períodos impositivos 2018 y 2019, respectivamente, que por insuficiencia de base quedan pendientes de aplicar para períodos impositivos futuros.

  ■ ***A tener en cuenta:***

  La clave de esta columna relativa a las cantidades que generaron derecho a reducir la base imponible en 2017, se bloquea a partir de 2019, ya que según lo establecido en el artículo 25.1 de la LIS, en caso de insuficiencia de base imponible para aplicar la reducción, las cantidades pendientes se pueden aplicar en los períodos impositivos que finalicen en los 2 años inmediatos y sucesivos al cierre del período impositivo en que se haya generado el derecho a la reducción. Por lo tanto, no pueden quedar pendientes de aplicación para períodos futuros, las cantidades que generaron derecho a reducir la base imponible en 2017.

- En la **clave [01140]** figurará el importe de reserva de capitalización que haya sido dotada en el ejercicio.

Ejemplo:

Puede consultar un **supuesto práctico** sobre la forma de calcular la **reserva de nivelación** y la **reserva de capitalización**, en el apartado dedicado al régimen especial de las entidades de reducida dimensión dentro del Capítulo 10 «Regímenes tributarios especiales (II)».

3. Compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores (art. 26 LIS)

a) Consideraciones generales

Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, **los contribuyentes podrán compensar las bases imponibles negativas con las rentas positivas de los períodos impositivos siguientes sin límite temporal** (se elimina, por tanto, el plazo máximo de 18 años establecido por la anterior normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades).

A estos efectos, la **disposición transitoria vigésima primera de la LIS** establece que las bases imponibles negativas pendientes de compensación al inicio del primer período impositivo que hubiera comenzado a partir de 1 de enero de 2015, se podrán compensar en los períodos impositivos siguientes.

b) Límites a la compensación de bases imponibles negativas

Las bases imponibles negativas que hayan sido objeto de liquidación o autoliquidación podrán ser compensadas con las rentas positivas de los períodos impositivos siguientes con el **límite del 70 por ciento** de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización y a su compensación.

Según se establece en la disposición adicional decimoquinta de la LIS, **para los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo**, el límite del 70 por ciento se sustituirá por los siguientes:

- El **50 por ciento**, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones de euros.
- El **25 por ciento**, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

c) Excepciones a la limitación en la compensación de bases imponibles negativas

La limitación a la compensación de bases imponibles a la que nos hemos referido en el apartado anterior, no se aplicará en los siguientes supuestos:

- En todo caso, **se podrán compensar** en el período impositivo bases imponibles negativas **hasta el importe de 1 millón de euros**.

  En el supuesto en que el período impositivo tuviera una **duración inferior al año**, las bases imponibles negativas que podrán ser objeto de compensación en el período impositivo, según lo establecido en el párrafo anterior, serán el resultado de multiplicar 1 millón de euros por la proporción existente entre la duración del período impositivo respecto del año.
- La limitación a la compensación de bases imponibles negativas no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a **quitas o esperas** consecuencia de un **acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente**.

  ■ ***A tener en cuenta:***

  Las bases imponibles negativas que sean objeto de compensación con dichas rentas no se tendrán en consideración respecto del importe de 1 millón de euros referido anteriormente.
- Esta limitación tampoco se aplicará en el período impositivo en que se produzca la **extinción de la entidad**, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructura-

ción a la que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

■ *A tener en cuenta:*

Las entidades que no apliquen el límite establecido para la compensación de bases imponibles negativas según lo dispuesto en el párrafo anterior, deberán marcar la ***clave [00072] «Extinción de la entidad»*** *de la página 1 del modelo 200 en el período impositivo objeto de declaración en el que se produzca su extinción.*

- En el **caso de entidades de nueva creación** a que se refiere el artículo 29.1 de la LIS, la limitación a la compensación de bases imponibles no se aplicará en los 3 primeros períodos impositivos en que se genere una base imponible positiva previa a su compensación.

■ *A tener en cuenta:*

Estas entidades de nueva creación que no apliquen el límite establecido para la compensación de bases imponibles negativas según lo dispuesto en el párrafo anterior, deberán marcar la ***clave [00070] «Compensación bases imponibles negativas para entidades de nueva creación (art. 26.3 LIS)»*** *de la página 1 del modelo 200.*

- Por último, tampoco resultará de aplicación esta limitación en el importe de las rentas correspondientes a la **reversión de las pérdidas por deterioro** que se integren en la base imponible por aplicación de lo dispuesto en la disposición transitoria octava de la LIS, siempre que las pérdidas por deterioro deducidas durante el período impositivo en que se generaron las bases imponibles negativas que se pretenden compensar hubieran representado, al menos, el **90 por ciento** de los gastos deducibles de dicho período.

  En caso de que la entidad tuviera bases imponibles negativas generadas en varios períodos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, este requisito podrá cumplirse mediante el cómputo agregado del conjunto de los gastos deducibles de dichos períodos impositivos.

d) Bases imponibles negativas excluidas de la compensación

No podrán ser objeto de compensación las bases imponibles negativas cuando concurran las siguientes circunstancias:

- La mayoría del capital social o de los derechos a participar en los resultados de la entidad que hubiere sido adquirida por una persona o entidad o por un conjunto de personas o **entidades vinculadas**, con posterioridad a la conclusión del período impositivo al que corresponde la base imponible negativa.
- Las personas o entidades a que se refiere el párrafo anterior hubieran tenido una participación inferior al **25 por ciento** en el momento de la conclusión del período impositivo al que corresponde la base imponible negativa.
- La entidad adquirida se encuentre en alguna de las siguientes circunstancias:
  - **No haya realizado actividad económica** alguna dentro de los 3 meses anteriores a la adquisición.
  - **Haya realizado una actividad económica diferente o adicional** a la realizada con anterioridad en los 2 años posteriores, que determinara, en sí misma, un importe neto de la cifra de negocios en esos años posteriores superior al 50 por ciento del importe medio de la cifra de negocios de la entidad correspondiente a los 2 años anteriores. Se

entenderá por actividad diferente o adicional aquella que tenga asignado diferente grupo a la realizada con anterioridad, en la Clasificación Nacional de Actividades Económicas.

- Se trate de una **entidad patrimonial** en los términos establecidos en el artículo 5.2 de la LIS.
- La entidad haya sido dada de **baja en el índice de entidades** por no presentar durante 3 períodos impositivos consecutivos la declaración del Impuesto sobre Sociedades (artículo 119.1 b) de la LIS).

e) Comprobación de la Administración

El derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las bases imponibles negativas compensadas o pendientes de compensación **prescribirá a los 10 años** a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se generó el derecho a su compensación.

Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar las bases imponibles negativas cuya compensación pretenda mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.

f) Cumplimentación del modelo 200

Solamente en el supuesto en que el importe de la clave [00550] «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles negativas» sea positivo y distinto de cero, los contribuyentes podrán compensar las bases imponibles negativas procedentes de períodos anteriores, consignando en la **clave [00547] «Compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores»** de la página 13 del modelo 200 , como disminución del importe de la clave [00550], el importe de las mismas que decidan compensar en la presente declaración. El importe consignado en la clave [00547] será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose «Detalle de bases imponibles negativas» de la página 15 del modelo 200 que se explica a continuación.

- ***Novedad:***

Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2019*, se deberá incluir en la página 21 del modelo 200, información sobre el importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo, a efectos de determinar la aplicación de los límites a la compensación de las bases imponibles negativas en los términos previstos en el artículo 26 de la LIS.*

A estos efectos, al cumplimentar la clave [00547] se abrirá una ventana de desglose (excepto en los supuestos que ya se haya cumplimentado previamente el cuadro de la página 21 del modelo 200), en la que el contribuyente deberá indicar si el ***importe neto de la cifra de negocios durante los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo*** *ha sido inferior a 20 millones, al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones o al menos de 60 millones de euros. La opción marcada por el contribuyente se trasladará al cuadro «Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo» de la página 21 del modelo 200.*

La opción marcada por el contribuyente se tendrá en cuenta también para determinar los límites en el cálculo de las correcciones contables derivadas de la aplicación del artículo 11.12 de la LIS, de la compensación de cuotas negativas por las pérdidas de las cooperati-

vas y de las deducciones por doble imposición, por lo que una vez cumplimentado el cuadro de la página 21 del modelo 200, no se volverá a mostrar en otras pantallas.

■ ***A tener en cuenta:***

Para el cálculo del límite a la compensación de bases imponibles negativas, no se debe tener en cuenta el importe de las quitas o esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente. Por lo tanto, dicho importe deberá consignarse en la ***clave [00545] «Rentas correspondientes a quitas por acuerdo con acreedores (art. 26.1 LIS)»*** *de la página 14 del modelo 200 (****clave [00593] «Rentas corresp. a quitas por acuerdo con acreedores no vinculados cooperativas (a nivel cuota) (D.A. 8ª Ley 20/1990)»*** *de la página 14 del modelo 200 en el caso de sociedades cooperativas).*

Por este mismo motivo, el importe de las rentas correspondientes a la ***reversión de las pérdidas por deterioro*** *que se integren en la base imponible por aplicación de lo dispuesto en la disposición transitoria octava de la LIS, se deberá consignar en la* ***clave [01509] «Rentas correspondientes a la reversión de deterioros (DT 16ª.8 LIS)»*** *de la página 14 del modelo 200 (****clave [01510] «Rentas correspondientes a la reversión de deterioros cooperativas (a nivel cuota) (DT 16ª.8 LIS)»*** *de la página 14 del modelo 200 en el caso de sociedades cooperativas).*

Por lo tanto, y únicamente para determinar el importe de la clave [00547] que estará afectado por la aplicación de la correspondiente limitación establecida para la compensación de bases imponibles negativas, se restará a dicha clave [00547] el importe que figure en las citadas claves [00545] y [01509] (claves [00593] y [01510] en caso de sociedades cooperativas).

■ ***Nota común a las claves [00550] «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles negativas» y [00547] «Compensación de bases imponibles negativas períodos anteriores»:***

Si el importe de la clave [00550] es cero o negativo*, en ningún caso podrá compensarse cantidad alguna de las bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores, y se deberá consignar la cifra cero («0») en la clave [00547].*

Si el importe de la clave [00550] es positivo*, el importe de la clave [00547] minorado en su caso, por los importes consignados en las claves [00545] y [01509], tendrá como límite el de la clave [00550]. Es decir, de la aplicación de la clave [00547] no podrá resultar un importe negativo en la clave [00552] «Base imponible» en ningún caso.*

➢ Cumplimentacion del cuadro «Detalle de la compensación de bases imponibles» (página 15 del modelo 200)

La entidad declarante, salvo que se trate de una sociedad cooperativa, o de entidades pertenecientes a un grupo fiscal que marquen las claves [00009] o [00010] respecto del año del cual provienen las bases imponibles negativas pendientes de compensar al inicio del período impositivo objeto de declaración, deberá cumplimentar este cuadro de la forma que se detalla a continuación:

- En la columna **«Pendiente de aplicación a principio del período/generada en el período»** se recogerá los importes relativos a la compensación de bases imponibles negativas generadas en los períodos 1997 a 2019, pendientes de aplicación al inicio del período impositivo.

■ ***A tener en cuenta:***

*La fila **«Compensación de base año 2019(*)» solamente** deberá cumplimentarse si la entidad declarante tiene bases imponibles negativas por otro período impositivo iniciado también en 2019 pero inferior a 12 meses y previo al período impositivo que es objeto de declaración.*

En el caso de entidades cuyo período impositivo no se corresponda con el año natural o que tengan período impositivo partido, las bases imponibles negativas de períodos anteriores pendientes de compensación deberán incluirse como procedentes del año en que el ejercicio se haya iniciado.

- En la columna **«Aplicado en esta liquidación»** se recogerá la parte (o la totalidad en su caso) del importe correspondiente de la columna **«Pendiente de aplicación a principio del período/generada en el período»**, que se aplica en la liquidación del período impositivo objeto de declaración.

■ ***A tener en cuenta:***

*En esta columna no debe incluirse el importe de la base imponible negativa que, en su caso, haya podido generarse en el propio período impositivo objeto de declaración (es decir, no tendrá contenido la clave relativa a la **«Compensación de base año 2019»**).*

El total de la columna «Aplicado en esta liquidación» que se recoge en la clave [00547], se trasladará a la clave [00547] de la página 13 del modelo 200.

- En la columna **«Pendiente de aplicación en períodos futuros»** se consignará la diferencia positiva entre el importe de la compensación de bases imponibles negativas al inicio del período impositivo o generadas en dicho período de la columna **«Pendiente de aplicación a principio del período/generada en el período»**, y el importe de la compensación de bases imponibles negativas aplicado en la liquidación del período impositivo objeto de declaración de la columna **«Aplicado en esta liquidación»**.

➢ Supuesto de las disminuciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias relativas a los conceptos «Minería e hidrocarburos, factor de agotamiento» (clave [00382]), «Reservas para inversiones en Canarias» (clave [00404]) y «Aplicación del límite del art. 11.12 LIS a las pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS)» (clave [00416])

En el cálculo del importe de la clave [00550] ([00550] = [00501] + [00417] - [00418]) señalado anteriormente, deberá tenerse en cuenta lo siguiente en relación a las claves [00382] y [00404]:

Si de la operación clave [00501] + (claves [00355] a [00413])(2) - (claves [00356] a [00414])(3), excluyendo de éstas las claves [00382] y [00404] correspondientes a las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias) resulta cero o una cantidad negativa, no procederá en ningún caso la aplicación de las disminuciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias a que se refieren las claves [00382] y [00404]. Es decir, en el referido cálculo de la clave [00550] los importes de las claves [00382] y [00404] no se computarán para obtener la cuantía de la clave [00418]. Y en este supuesto no se podrán compensar bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores, por lo que en la clave [00547] se deberá consignar la cifra cero («0»).

(2), **(3)** Claves de las columnas Aumentos y Disminuciones, respectivamente, del apartado «Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS)», de las páginas 12 y 13 del modelo 200.

Si, por el contrario, de tal operación se obtiene como resultado una cantidad positiva, procederá la aplicación de las disminuciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias a que se refieren las claves [00382] y/o [00404] a efectos de la obtención del importe correspondiente a la clave [00550], pero teniendo en cuenta que la aplicación de dichas disminuciones (de las claves [00382] y [00404], individualmente consideradas y/o en su conjunto, no podrán dar lugar en ningún caso a una base imponible (clave [00552]) negativa.

Base imponible después de la reserva de nivelación

1. Cálculo de la base imponible después de la reserva de nivelación

Las entidades de reducida dimensión que apliquen el incentivo fiscal de la reserva de nivelación en los términos previstos en el artículo 105 de la LIS, deberán consignar en la clave **[01330] «Base imponible después de la reserva de nivelación» de la página 14 del modelo 200**, el importe que resulte de aplicar los ajustes recogidos en las **claves [01033] y [01034]** de la página 14 de dicho modelo correspondientes a la aplicación de dicho incentivo fiscal, realizando el siguiente cálculo:

Clave [01330]= [00552] + [01033] - [01034]

Puede consultar las particularidades del cálculo de la base imponible después de la reserva de nivelación (clave [01330]), en el apartado dedicado a las entidades de reducida dimensión en el Capítulo 10 «Regímenes tributarios especiales (II)» de este Manual práctico.

2. Reserva de nivelación (art. 105 LIS)

Las entidades que reúnan los requisitos del artículo 101 de la LIS para ser consideradas **empresas de reducida dimensión** en el período impositivo, y apliquen el tipo de gravamen previsto en el primer párrafo del artículo 29.1 de la LIS, podrán aplicar el **incentivo fiscal** de la reserva de nivelación, por el que pueden minorar su base imponible positiva hasta el 1**0 por ciento** de su importe.

Puede consultar las particularidades de la aplicación de la reserva de nivelación, así como su cumplimentación en el modelo 200, en el apartado dedicado a las entidades de reducida dimensión en el Capítulo 10 «Regímenes tributarios especiales (II)» de este Manual práctico.

Capítulo 6. Liquidación del Impuesto sobre Sociedades: Deuda tributaria

Modelo 200 | Páginas 14 a 19

Página 20 ter

Sumario

Cuota íntegra

1. Cálculo de la cuota íntegra
2. Tipo de gravamen

Cuota íntegra ajustada positiva

1. Bonificaciones
2. Deducciones por doble imposición
3. Bonificaciones aplicables a las empresas navieras en Canarias

Cuota líquida positiva

1. Deducción por reinversión en beneficios extraordinarios
2. Deducciones por inversiones en activos fijos materiales nuevos
3. Deducciones para incentivar determinadas actividades
4. Deducciones por producciones cinematográficas extranjeras (artículo 36.2 de la LIS)
5. Deducción por donaciones a entidades sin fines lucrativos (Ley 49/2002)
6. Deducción por inversiones en Canarias
7. Deducciones específicas de las entidades sometidas a normativa foral
8. Deducciones excluidas del límite I+D+i (artículo 39. 2 de la LIS)
9. Deducciones por reversión de medidas temporales (DT 37ª.1 y 37ª.2 LIS)

Cuota del ejercicio a ingresar o a devolver

1. Cálculo de la cuota del ejercicio a ingresar o a devolver
2. Retenciones e ingresos a cuenta

Cuota diferencial

1. Cálculo de la cuota diferencial
2. Pagos fraccionados

Líquido a ingresar o a devolver

1. Cálculo de la cantidad a ingresar o a devolver
2. Incremento por pérdida de beneficios fiscales de períodos anteriores
3. Incremento por incumplimiento de los requisitos exigidos a las SOCIMI
4. Intereses de demora
5. Complementaria: Importe ingreso / devolución efectuada de la declaración originaria
6. Nueva declaración art. 12.2.b) RDLey 19/2020 no complementaria: importe que resultó a ingresar / devolución solicitada en la declaración originaria
7. Abono de deducciones I+D+i por insuficiencia de cuota (opción artículo 39.2 LIS)
8. Abono de deducciones I+D+i por producciones cinematográficas extranjeras (opción artículo 39.3 LIS)

Abono y compensación por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria

Mediante la cumplimentación de las **páginas 14 y 14 bis del modelo 200** el contribuyente determina la cuota del impuesto a ingresar o a devolver. Se trata de unas páginas resumen en la que se recogen los resultados de otras páginas del modelo de declaración y de las cuales se extraen, asimismo, determinadas partidas para cumplimentar el documento de ingreso o devolución.

En relación con la determinación de la cuota del Impuesto sobre Sociedades de los contribuyentes que apliquen alguno de los **regímenes fiscales especiales** regulados en el **Título VII de la LIS**, las explicaciones contenidas en este capítulo deben complementarse con lo expuesto al respecto en los Capítulos 9 y 10 «Regímenes tributarios especiales (I) y (II)» de este Manual práctico.

Asimismo, los contribuyentes que apliquen el **régimen especial de las cooperativas** o el **régimen fiscal de Canarias**, para determinar la cuota del impuesto deberán tener en cuenta las especialidades expuestas en los Capítulos 11 «Régimen fiscal de las cooperativas» y 12 «Régimen fiscal de Canarias» de este Manual práctico.

Cuota íntegra

1. Cálculo de la cuota íntegra

El **artículo 30 de la LIS** establece que la cuota íntegra es la cantidad resultante de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen.

Por lo tanto, en la **clave [00562] «Cuota íntegra»** de la página 14 del modelo 200 se consignará el resultado de aplicar a la cantidad positiva reflejada en la clave [00552] «Base imponible», el tipo de gravamen de la clave [00558] «Tipo de gravamen»:

[00562] = [00552] x [00558]/100

- ***A tener en cuenta:***

El contenido de la clave [00562] «Cuota íntegra» siempre deberá ser una cantidad positiva o cero.

2. Tipo de gravamen

En la **clave [00558] «Tipo de gravamen»** se hará constar el tipo de gravamen que corresponda de acuerdo con el régimen de tributación aplicable a la entidad declarante.

2.1 Tipos de gravamen vigentes

Contribuyentes	Tipos de gravamen 2019
Tipo general	25 por 100
Entidades de nueva creación del artículo 29.1 de la LIS que realicen actividades económicas, excepto que tributen a un tipo inferior, en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente (no siendo aplicable a aquellas entidades que tengan la consideración de entidad patrimonial)	15 por 100
Entidades de nueva creación constituidas entre el 1-1-2013 y el 31-12-2014 que realicen actividades económicas, que según la DT 22ª de la LIS pueden seguir aplicando el tipo de gravamen establecido en la DA 19ª del RDL 4/2004, en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente:	
- Por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 300.000 euros	15 por 100
- Por la parte de base imponible restante	20 por 100
Entidades de crédito	30 por 100
Entidades que se dediquen a la exploración, investigación y explotación de yacimientos y almacenamientos subterráneos de hidrocarburos según lo previsto en la Ley 34/1998	30 por 100
Entidades que desarrollen exclusivamente la actividad de almacenamiento de hidrocarburos propiedad de terceros y a las que no les resulta aplicable el régimen especial establecido en el Capítulo IX del Título VII de la LIS	25 por 100
Actividades relativas al refino y cualesquiera otras distintas de las de exploración, investigación, explotación, transporte, almacenamiento, depuración y venta de hidrocarburos extraídos o de la actividad de almacenamiento subterráneo de hidrocarburos propiedad de terceros	25 por 100
Sociedades cooperativas de crédito y cajas rurales:	
- Resultados cooperativos	25 por 100
- Resultados extracooperativos	30 por 100
Cooperativas fiscalmente protegidas:	
- Resultados cooperativos	20 por 100
- Resultados extracooperativos	25 por 100
Entidades a las que sea de aplicación el régimen fiscal establecido en la Ley 49/2002	10 por 100
Entidades de la Zona Especial de Canarias (artículo 43 Ley 19/1994), respecto a la parte de la base imponible que corresponde a las operaciones que se realicen material y efectivamente en el ámbito geográfico de la ZEC (clave [00559])	4 por 100
Fondos de inversión de carácter financiero con determinadas condiciones del artículo 29.4 de la LIS	1 por 100
Sociedades y fondos de inversión inmobiliaria, que tengan por objeto exclusivo la inversión en cualquier tipo de inmueble de naturaleza urbana para su arrendamiento y cumplan las condiciones del artículo 29.4.c) de la LIS, así como los que desarrollen la actividad de promoción exclusivamente de viviendas para destinarlas a su arrendamiento y cumplan las condiciones del artículo 29.4.d) de la LIS	1 por 100
SICAV con determinadas condiciones indicadas en el artículo 29.4 de la LIS que remite a la Ley 35/2003	1 por 100

Contribuyentes	Tipos de gravamen 2019
Fondo de regulación del mercado hipotecario	1 por 100
Fondos de Activos Bancarios (durante el período de tiempo legalmente previsto)	1 por 100
Entidades en régimen especial SOCIMI establecido en la Ley 11/2009	0 por 100
Fondos de pensiones regulados por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre	0 por 100

Notas al cuadro:

(1) y **(2)** A los únicos efectos de cumplimentar la clave [00558] «Tipo de gravamen», el tipo de gravamen a consignar por las sociedades cooperativas fiscalmente protegidas en la misma será el que corresponda a los resultados cooperativos: 20 por ciento (25 por ciento si se trata de cooperativas de crédito y cajas rurales)..

2.2 Especialidades en el cálculo del tipo de gravamen

a) Entidades de nueva creación

- Las **entidades de nueva creación reguladas en el artículo 29. 1 de la LIS** que realicen actividades económicas, excepto que tributen a un tipo inferior, en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente, consignarán en la **clave [00562]** el resultado de efectuar la siguiente operación:

  [00562] = [00552] x 15/100

- Las **entidades de nueva creación constituidas entre el 1-1-2013 y el 31-12-2014 que realicen actividades económicas, y que según la disposición transitoria vigésima segunda de la LIS** pueden seguir aplicando el tipo de gravamen establecido en la disposición adicional decimonovena del RDL 4/2004, en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente, consignarán en la clave [00562] el resultado de efectuar la siguiente operación:

  - Si la base imponible del período impositivo es igual o inferior a 300.000 euros:

    [00562] = [00552] x 15/100

  - Si la base imponible del período impositivo es superior a 300.000 euros:

    [00562] = 300.000 x 15/100 + ([00552] – 300.000) x 20/100

    Cuando dichas entidades se encuentren en el supuesto anterior y su período impositivo tenga una duración inferior al año, el cálculo de la clave [00562] será:

  - Si la base imponible del período impositivo es superior a 300.000 euros x d/365:

    00562 = [00562] x 15/100

  - Si la base imponible del período impositivo es superior a 300.000 euros x d/365:

    [00562] = 300.000 x d/365 x 15/100 + ([00552] – (300.000 x d/365)) x 20/100

  Siendo **«d»** el número de días de duración del período impositivo, entendiéndose que cuando el mismo tenga 1 año de duración contendrá, en todo caso, 365 días.

b) Entidades de la Zona Especial Canaria

En el caso de estas entidades, la cantidad a consignar en la **clave [00562]** será el resultado de la siguiente operación:

$$[00562] = [00559] \times \frac{[00558]}{100} + ([00552] - [00559]) \times 25/100$$

Cuota íntegra ajustada positiva

La cuota íntegra ajustada positiva se obtiene aplicando sobre la cuota íntegra las bonificaciones y deducciones a las que tenga derecho el contribuyente.

A estos efectos, el contribuyente deberá consignar en la **clave [00582] «Cuota íntegra ajustada positiva»** de la página 14 del modelo 200, el resultado de restar de la cuota íntegra (clave [00562]) la suma de las cantidades consignadas en el apartado de «Bonificaciones y deducciones por doble imposición» de la página 14 del modelo 200 relativas a las bonificaciones y deducciones a las que tenga derecho el contribuyente:

[00582] = ([00562] + [01038]) - ([00567] + [00568] + [00563] + [00566] + [00576] + [00569] + [00570] + [01344] + [01280] + [00572] + [00571] + [00573] + [00575] + [00577] + [00581])

- ***A tener en cuenta:***

  Si al efectuar esta operación se obtiene una cantidad negativa o cero*, se consignará «cero» en las claves [00582] «Cuota íntegra ajustada positiva» y [00592] «Cuota líquida positiva» de la página 14 del modelo 200, pasando directamente a cumplimentar, en su caso, las claves relativas a las retenciones (claves [01785] a [01799] de la página 14 bis del modelo 200), hasta determinar la cantidad resultante de la liquidación (clave [00621]) y, en su caso, clave [00622] de la página 14 bis del modelo 200).*

A continuación, se recoge el detalle de las bonificaciones y deducciones por doble imposición que el contribuyente tiene derecho a aplicar sobre la cuota íntegra del Impuesto sobre Sociedades.

1. Bonificaciones

En el apartado de **«Bonificaciones y deducciones por doble imposición»** de la página 14 del modelo 200 se recoge la siguiente relación de las bonificaciones a aplicar sobre la cuota íntegra (clave [00562]).

1.1 Bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla

En la **clave [00567] «Bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla (art. 33 LIS)»** de la página 14 del modelo 200, se deberá consignar el importe correspondiente a la bonificación aplicada sobre la cuota íntegra regulada en el artículo 33 de la LIS en los siguientes términos:

- **Porcentaje de bonificación**: 50 por ciento.
- **Entidades a las que afecta**: Entidades que operen efectiva y materialmente en Ceuta y Melilla, es decir, aquellas entidades españolas que estén domiciliadas fiscalmente en dichos territorios o que operen en ellos mediante establecimiento o sucursal, y aquellas entidades

extranjeras no residentes en España y que operen en dichos territorios mediante establecimiento permanente.

- **Rentas bonificadas**: Todas las rentas obtenidas en Ceuta y Melilla.

  Se entenderá por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla aquellas que correspondan a actividades que determinen en dichos territorios el cierre de un ciclo mercantil con resultados económicos.

  A estos efectos, se considerará cumplido lo dispuesto en el párrafo anterior en el caso de arrendamiento de inmuebles situados en estos territorios.

  No se estimará que median dichas circunstancias cuando se trate de operaciones aisladas de extracción, fabricación, compra, transporte, entrada y salida de géneros o efectos en aquellos y, en general, cuando las operaciones no determinen por sí solas rentas.

  ■ ***Informa:***

  *Aquellas **entidades domiciliadas en Ceuta o Melilla** que ejerzan la actividad de **exportación de mercancías** fabricadas en esos territorios o adquiridos a un fabricante de dichos territorios o que las hubiera importado previamente, tienen derecho a la bonificación del 50 por ciento de la parte de cuota íntegra correspondiente a las rentas derivadas de dichas operaciones, ya que todas ellas cierran un ciclo mercantil que determina resultados económicos en los citados territorios.*

  *Una sociedad que se dedique al **transporte por cuenta ajena de mercancías** entre Ceuta y la península tiene derecho a la bonificación, ya que dicha actividad cierra ciclo económico en Ceuta. Si la sociedad dispone de un almacén en la península desde el que envía y recibe las mercancías, siempre que el citado almacén no sea en realidad una sucursal de la entidad transportista, podrá aplicar esta bonificación.*

- **Aplicación de esta bonificación**

  A los efectos de poder aplicar la bonificación de este artículo, tendrá la consideración de renta obtenida en Ceuta o Melilla, siempre que las entidades posean, como mínimo, un lugar fijo de negocios en dichos territorios, hasta un importe de 50.000 euros por persona empleada con contrato laboral y a jornada completa que ejerza sus funciones en Ceuta o Melilla, con un límite máximo total de 400.000 euros.

  Si se obtienen rentas superiores a dicho importe, se exigirá para aplicar la bonificación que se acredite el cierre en Ceuta o Melilla de un ciclo mercantil que determine resultados económicos. En el caso de entidades que formen parte de un grupo de sociedades, estas cantidades se determinarán a nivel del grupo.

  También se entenderán obtenidas en Ceuta o Melilla, las rentas procedentes del comercio al por mayor cuando esta actividad se organice, dirija, contrate y facture a través de un lugar fijo de negocios situado en dichos territorios que cuente en los mismos con los medios materiales y personales necesarios para ello.

  Para la determinación de la renta imputable a Ceuta y Melilla en el caso de las entidades pesqueras y las de navegación marítima se tendrán en cuenta los criterios y porcentajes específicos que se establecen en los apartados 4 y 5 del artículo 33 de la LIS.

  Las entidades españolas domiciliadas fiscalmente en Ceuta y Melilla que tengan su sede de dirección efectiva en dichos territorios, así como las entidades extranjeras no residentes en España y que operen en Ceuta y Melilla mediante establecimiento permanente que operen efectiva y materialmente en dichos territorios, durante un plazo no inferior a 3 años, podrán

aplicar esta bonificación por las rentas obtenidas fuera de dichas ciudades en los períodos impositivos que finalicen una vez transcurrido el citado plazo cuando, al menos, la mitad de sus activos estén situados en aquellas. No obstante, quedan exceptuadas de lo previsto en este apartado las rentas que procedan del arrendamiento de bienes inmuebles situados fuera de dichos territorios.

1.2 Bonificación por prestación de servicios públicos locales

En la **clave [00568] «Bonificaciones por prestación de servicios (art. 34 LIS)»** de la página 14 del modelo 200, se deberá consignar el importe correspondiente a la bonificación aplicada sobre la cuota regulada en el artículo 34 de la LIS en los siguientes términos:

- **Porcentaje de bonificación**: 99 por ciento.
- **Entidades a las que afecta**: Las que obtengan las rentas bonificadas.
- **Rentas bonificadas**: Las rentas derivadas de la prestación de cualquiera de los servicios comprendidos en el artículo 25.2 o en las letras a), b) y c) del artículo 36.1 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, de Bases de Régimen Local, de competencias de las entidades locales territoriales, municipales y provinciales, excepto cuando se exploten por el sistema de empresa mixta o de capital íntegramente privado.

  También será de aplicación esta bonificación cuando los servicios mencionados en el párrafo anterior, se presten por entidades íntegramente dependientes del Estado o de las Comunidades Autónomas.

1.3 Bonificación por rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias

En la **clave [00563] «Bonificación rendimientos por ventas bienes corporales producidos en Canarias (art. 26 Ley 19/1994)»** de la página 14 del modelo 200, se deberá consignar el importe correspondiente a la bonificación del **50 por ciento** de la cuota íntegra correspondiente a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias por ellos mismos, propios de actividades agrícolas, ganaderas, industriales y pesqueras, siempre que, en este último caso, la pesca de altura se desembarque en los puertos canarios y se manipule o transforme en el archipiélago.

Puede consultar las particularidades de la aplicación de esta bonificación en el Capítulo 12 «Régimen fiscal de Canarias» de este Manual práctico.

1.4 Bonificaciones aplicables a las Sociedades Cooperativas

En la **clave [00566] «Bonificaciones Sociedades Cooperativas (Ley 20/1990)»** de la página 14 del modelo 200, se consignará la suma de las bonificaciones reguladas en los artículos 34.2, 35.2 y 35.3 y en la disposición adicional tercera de la Ley 20/1990, que las sociedades cooperativas tengan derecho a aplicar sobre la cuota íntegra del Impuesto.

Puede consultar las particularidades de la aplicación de estas bonificaciones en el Capítulo 11 «Régimen fiscal de las cooperativas» de este Manual práctico.

1.5 Bonificaciones aplicables a las entidades arrendadoras de viviendas

En la **clave [00576] «Bonificaciones entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas (Capítulo III del Título VII LIS)»** de la página 14 del modelo 200, las entidades arrendado-

ras de viviendas, acogidas a este régimen especial regulado en el Capítulo II del Título VII de la LIS, aplicarán estas bonificaciones en los siguientes términos:

- **Porcentajes de bonificación**: 85 por ciento.
- **Rentas bonificadas**: Las rentas derivadas del arrendamiento de viviendas. La renta a bonificar derivada del arrendamiento estará integrada para cada vivienda por el ingreso íntegro obtenido, minorado en los gastos fiscalmente deducibles directamente relacionados con la obtención de dicho ingreso y en la parte de los gastos generales que correspondan proporcionalmente al citado ingreso.
- Tratándose de viviendas que hayan sido adquiridas en virtud de los contratos de arrendamiento financiero (Capítulo XII del Título VII de la LIS), para calcular la renta que se bonifica no se tendrán en cuenta las correcciones derivadas de la aplicación del citado régimen especial.
- **Base de la bonificación**: La parte de la cuota íntegra que corresponda a las rentas bonificadas.

1.6 Otras bonificaciones

En la **clave [00569] «Otras bonificaciones»** de la página 14 del modelo 200 se deberá consignar el importe correspondiente a otras bonificaciones distintas a las recogidas en las claves anteriores, que continúan aplicándose en los términos establecidos en su propia normativa, como, por ejemplo, la bonificación del 95 por ciento por los rendimientos de determinados préstamos y empréstitos.

1.7 Nota común a las bonificaciones

El importe que se debe consignar en las claves relativas a las bonificaciones a las que se ha hecho referencia en los apartados anteriores, se calcula aplicando el porcentaje de bonificación que en cada caso proceda a la parte de la cuota íntegra (clave [00562]).

En el caso de las **sociedades cooperativas**, ese importe se calculará aplicando el porcentaje de bonificación que en cada caso proceda a la parte de la cuota íntegra previa (clave [00560]) en relación a la clave [00566] «Bonificaciones Sociedades Cooperativas (Ley 20/1990)».

Las bonificaciones aplicables a las **empresas navieras en Canarias** en los términos establecidos en el **artículo 76 de la Ley 19/1994,** de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (clave [00581]), se calcularán aplicando el porcentaje de bonificación correspondiente a la parte de cuota íntegra, minorada en las deducciones por doble imposición, que corresponda a las rentas con derecho a bonificación.

Asimismo, según establece el **artículo 9 de la Ley 11/2009**, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión el Mercado Inmobiliario, a las **entidades que opten por el régimen especial de las SOCIMI**, y que tributan por tanto a un **tipo impositivo del 0 por ciento**, **no se les aplicará el régimen de bonificaciones establecido en el Capítulo III del Título VI de la LIS.**

2. Deducciones por doble imposición

En el apartado de **«Bonificaciones y deducciones por doble imposición»** de la página 14 del modelo 200 se recoge la siguiente relación de las deducciones a aplicar sobre la cuota íntegra (clave [00562]), cuyos importes se deben desglosar en las páginas 15 y 16 de dicho modelo.

2.1 Deducción por doble imposición interna de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (artículo 30 RDL 4/2004)

El **apartado 4 de la disposición transitoria vigésima tercera de la LIS** establece que las deducciones por doble imposición establecidas en los artículos 30, 31 y 32, del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en los períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, pendientes de aplicar a la entrada en vigor de esta Ley, así como aquellas deducciones generadas por aplicación de esta Disposición no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra, podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de este precepto, en la **clave [00570] «Deducción por doble imposición interna de períodos anteriores aplicadas en el ejercicio (art. 30 RDL 4/2004)»** de la página 14 del modelo 200, se consignará el saldo pendiente de deducción por insuficiencia de cuota íntegra, relativo a las deducciones para evitar la doble imposición interna generadas en períodos impositivos anteriores (2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014) de acuerdo a lo dispuesto en el **artículo 30 del RDL 4/2004**, que haya sido aplicado por el contribuyente en el período objeto de declaración. El importe consignado en esta clave será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose de la página 15 del modelo 200 que se explica a continuación.

- ***A tener en cuenta:***

El importe de esta deducción se determinará teniendo en cuenta el ***tipo de gravamen vigente*** *en el período impositivo en que ésta se aplique.*

➢ Cumplimentación del cuadro «Deducciones doble imposición interna RDL 4/2004» (página 15 del modelo 200)

Los contribuyentes que apliquen esta deducción por doble imposición interna deberán cumplimentar este cuadro de la forma que se detalla a continuación:

- Dentro del bloque **«D.I. interna ejercicios anteriores»**, las filas «D. I. interna 2008», «D. I. interna 2009», «D. I. interna 2010», «D. I. interna 2011», «D. I. interna 2012», «D. I. interna 2013» y «D. I. interna 2014» están previstas para las deducciones por doble imposición interna de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 30 del RDL 4/2004, generadas en 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014, respectivamente, y que resultaban trasladables a períodos impositivos futuros por insuficiencia de cuota íntegra.
- En la columna **«Deducción pendiente»** se deberá tener en cuenta que, si se trata de una deducción generada en cualquiera de los períodos impositivos anteriores al que es objeto de liquidación e iniciados en 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013 o 2014, del bloque «D.I. interna ejerc. anteriores», se consignará en la respectiva clave de esta columna el saldo de la correspondiente deducción que estaba pendiente de aplicación al inicio del período impositivo que es objeto de liquidación. En todo caso, dicho saldo ha de ser el relativo al tipo de gravamen del período impositivo en que se generó la deducción.
- Por lo tanto, en la columna **«Tipo gravamen/período generación»** se hará constar el tipo de gravamen por el que tributó el contribuyente declarante beneficiario de la deducción en el período impositivo en que ésta se generó.

- En la columna **«2019 Deducción pendiente»** se recogerán los importes referidos a las deducciones pendientes de ejercicios anteriores. En el caso en que el tipo de gravamen aplicable por el contribuyente beneficiario de la deducción en el período impositivo en que la misma se generó, sea distinto del tipo de gravamen por el que tribute en el período impositivo objeto de liquidación (recogido en la fila **«Tipo de gravamen 2019»**), el importe que se deberá consignar en esta columna será el resultante de multiplicar el de la clave correspondiente de la columna **«Deducción pendiente»** por la fracción **«Tipo de gravamen 2019/Tipo de gravamen período de generación»**.

  A estos efectos, se recuerda que el **apartado 4 de la disposición transitoria vigésima tercera de la LIS** dispone que, el importe de las deducciones establecidas en esa disposición transitoria y en los artículos 30, 31.1 b) y 32.3 del RDL 4/2004, se determinará teniendo en cuenta el tipo de gravamen vigente en el período impositivo en que se aplique.

  ■ ***A tener en cuenta:***

  En general, ***el tipo de gravamen correspondiente al ejercicio 2019 se obtendrá*** *dividiendo el importe de la clave [00562] «Cuota íntegra» de la página 14 del modelo 200 entre el importe de la clave [00552] «Base imponible» de la página 13 del modelo 200.*

  Si el tipo de gravamen del período de liquidación y el tipo de gravamen del período de generación son iguales, *el importe consignado en la columna «Deducción pendiente» será igual al que se consigne en la clave correspondiente de la columna «2019 deducción pendiente».*

- En la columna **«Aplicado en esta liquidación»** se recogerá la parte (o la totalidad en su caso) del importe correspondiente de la columna **«2019 deducción pendiente»** que se aplica en la liquidación del período impositivo objeto de declaración.

  ■ ***A tener en cuenta:***

  - *Al cumplimentar esta columna se deberá tener en cuenta que la aplicación de esta deducción tiene como* ***límite*** *el importe de la cuota íntegra que figura en la clave [00562] «Cuota íntegra» de la página 14 del modelo 200.*

    Para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, el ***apartado 2 de la disposición adicional decimoquinta de la LIS*** *establece que los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, deberán tener en cuenta que el importe de las deducciones para evitar la doble imposición internacional previstas en los artículos 31, 32 y apartado 11 del artículo 100 de la LIS, así como el de aquellas deducciones para evitar la doble imposición a que se refiere la disposición transitoria vigésima tercera de esta Ley, no podrá exceder conjuntamente del 50 por ciento de la cuota íntegra del contribuyente.*

    Novedad: ***Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2019****, se deberá incluir en la página 21 del modelo 200, información sobre el importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo, a efectos de determinar la aplicación del límite establecido en la DA 15ª de la LIS.*

    A estos efectos, con carácter previo a la cumplimentación de este cuadro «Deducciones doble imposición interna RDL 4/2004» (excepto en los supuestos que ya se haya cumplimentado previamente el cuadro de la página 21 del modelo 200), se abrirá una ventana de desglose en la que el contribuyente deberá indicar si el ***importe neto de la cifra de ne-***

***gocios durante los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo** ha sido inferior a 20 millones, al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones o al menos de 60 millones de euros. La opción marcada por el contribuyente se trasladará al **cuadro «Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo»** de la página 21 del modelo 200.*

La opción marcada por el contribuyente se tendrá en cuenta también para determinar los límites en el cálculo de las correcciones contables derivadas de la aplicación del artículo 11.12 de la LIS, de la compensación de bases imponibles negativas y de la compensación de cuotas por pérdidas de las cooperativas, por lo que una vez cumplimentado el cuadro de la página 21 del modelo 200, no se volverá a mostrar en otras pantallas.

- *El sumatorio de las claves que componen esta columna se recogerá en la **clave [00570]** y deberá trasladarse a la clave [00570] de la página 14 del modelo 200 en lo referente a la liquidación del Impuesto.*

- En la columna de cumplimentación **«Pendiente de aplicación en períodos futuros»** se recogerá la parte de deducción correspondiente de la columna **«2019 deducción pendiente»** que no se haya trasladado a la columna **«Aplicado en esta liquidación»**. Es decir, se refiere a la parte de la deducción que por no haber sido aplicada en la liquidación del período impositivo objeto de declaración, queda pendiente de aplicar en períodos impositivos futuros.

■ ***A tener en cuenta:***

Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, no se pueden generar deducciones para evitar la doble imposición interna, debido a que la nueva normativa del Impuesto sobre Sociedades establece un único régimen de exención para los dividendos y plusvalías derivadas de participaciones en el capital para entidades residentes y no residentes en territorio español.

*No obstante, para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, según lo dispuesto en el **apartado 4 de la disposición transitoria vigésima tercera de la LIS**, podrán aplicarse las deducciones por doble imposición establecidas en los artículos 30, 31 y 32 del RDL 4/2004, generadas en períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2015, pendientes de aplicar en el primer período impositivo iniciado a partir de esa fecha.*

Por lo tanto, en este apartado de «Deducciones por doble imposición interna RDL 4/2004», se deberá consignar los importes de dichas deducciones que han podido o puedan trasladarse a períodos impositivo futuros.

2.2 Deducción por doble imposición interna de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (DT 23ª.1 LIS)

El **apartado 1 de la disposición transitoria vigésima tercera de la LIS** establece un régimen transitorio para determinar la deducción para evitar la doble imposición interna sobre dividendos obtenidos por la participación en el capital o en los fondos propios de entidades residentes en territorio español, adquiridas en períodos impositivos antes del 1 de enero de 2015.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en el apartado 1 de la disposición transitoria vigésima tercera de la LIS, en la **clave [01344] «Deducción por doble imposición interna de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (DT 23ª.1 LIS)»** de la página 14 del modelo 200, se consignará

el saldo pendiente de deducción por insuficiencia de cuota íntegra, correspondiente a las deducciones para evitar la doble imposición interna a la que hace referencia el apartado 1 de la disposición transitoria vigésima tercera de la LIS generadas en períodos impositivos anteriores a 1 de enero de 2015, que haya sido aplicado por el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración. El importe consignado en esta clave será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose de la página 15 del modelo 200 que se explica a continuación.

➢ Cumplimentación del cuadro «Deducciones doble imposición interna (DT 23ª.1 LIS» (página 15 del modelo 200)

Los contribuyentes que apliquen esta deducción por doble imposición interna deberán cumplimentar en este cuadro el bloque **«D.I. interna ejercicios anteriores»** de la forma que se detalla a continuación:

- Las filas **«D.I. interna 2015», «D.I. interna 2016», «D.I. interna 2017» y «D.I. interna 2018»**, están previstas para recoger los importes de las deducciones para evitar la doble imposición interna regulada en la DT 23ª.1 de la LIS generadas en 2015, 2016, 2017 y 2018, y que resultaron trasladables a períodos impositivos posteriores por insuficiencia de cuota íntegra.

  ▪ ***A tener en cuenta:***

  La fila ***«D.I. interna 2019(*)»*** *solo debe cumplimentarse si la entidad tiene deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2019.*

- En la columna **«Deducción pendiente»** se deberá tener en cuenta que, si se trata de una deducción generada en cualquiera de los períodos impositivos anteriores al que es objeto de liquidación e iniciados en 2015, 2016, 2017, 2018 o 2019 del bloque «D.I. interna ejercicios anteriores», se consignará en la respectiva clave de esta columna el saldo de la correspondiente deducción que estaba pendiente de aplicación al inicio del período impositivo que es objeto de liquidación.

  ▪ ***A tener en cuenta:***

  En todo caso, dicho saldo ha de ser el correspondiente a aplicar el tipo de gravamen del período impositivo en que se generó la deducción.

- Por lo tanto, en la columna **«Tipo gravamen/período generación»** se hará constar el tipo de gravamen por el que tributó la entidad declarante y beneficiaria de la deducción en el período en que la misma se generó. Esta columna no existe para los supuestos en que el período impositivo de generación de la deducción se corresponda con el período impositivo de la liquidación.
- En la columna **«2019 deducción pendiente»** se deberá recoger los importes referidos a las deducciones pendientes de ejercicios anteriores. En el caso en que el tipo de gravamen aplicable por el contribuyente beneficiario de la deducción en el período impositivo en que la misma se generó, sea distinto del tipo de gravamen por el que tribute en el período impositivo objeto de liquidación (recogido en la fila «Tipo de gravamen 2019»), el importe que se deberá consignar en esta columna será el resultante de multiplicar el de la clave correspondiente de la columna **«Deducción pendiente»** por la fracción **«Tipo de gravamen 2019/Tipo de gravamen período de generación»**.

■ ***A tener en cuenta***

*En general, **el tipo de gravamen correspondiente al ejercicio 2019 se obtendrá** dividiendo el importe de la clave [00562] «Cuota íntegra» de la página 14 del modelo 200 entre el importe de la clave [00552] «Base imponible» de la página 13 del modelo 200.*

***Si el tipo de gravamen del período impositivo objeto de liquidación y el tipo de gravamen del período de generación son iguales**, el importe consignado en la columna «Deducción pendiente» será igual al que se consigne en la clave correspondiente de la columna «2019 deducción pendiente».*

- En la columna **«Aplicado en esta liquidación»** se recogerá la parte (o la totalidad en su caso) del importe correspondiente a la anterior columna **«2019 deducción pendiente»** que se aplica en la liquidación correspondiente al período objeto de liquidación.

■ ***A tener en cuenta***

- *En esta columna se deberá tener en cuenta que la aplicación de esta deducción tiene como **límite** el importe de la cuota íntegra que figura en la clave [00562] «Cuota íntegra» de la página 14 del modelo 200.*

  *Para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, el **apartado 2 de la disposición adicional decimoquinta de la LIS** establece que los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, deberán tener en cuenta que el importe de las deducciones para evitar la doble imposición internacional previstas en los artículos 31, 32 y apartado 11 del artículo 100 de la LIS, así como el de aquellas deducciones para evitar la doble imposición a que se refiere la disposición transitoria vigésima tercera de esta Ley, no podrá exceder conjuntamente del 50 por ciento de la cuota íntegra del contribuyente.*

  *Novedad: **Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2019**, se deberá incluir en la página 21 del modelo 200, información sobre el importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo, a efectos de determinar la aplicación del límite establecido en la DA 15ª de la LIS.*

  *A estos efectos, con carácter previo a la cumplimentación de este cuadro «Deducciones doble imposición interna (DT 23ª LIS)» (excepto en los supuestos que ya se haya cumplimentado previamente el cuadro de la página 21 del modelo 200), se abrirá una ventana de desglose en la que el contribuyente deberá indicar si el **importe neto de la cifra de negocios durante los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo** ha sido inferior a 20 millones, al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones o al menos de 60 millones de euros. La opción marcada por el contribuyente se trasladará al **cuadro «Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo»** de la página 21 del modelo 200.*

  La opción marcada por el contribuyente se tendrá en cuenta también para determinar los límites en el cálculo de las correcciones contables derivadas de la aplicación del artículo 11.12 de la LIS, de la compensación de bases imponibles negativas y de la compensación de cuotas por pérdidas de las cooperativas, por lo que una vez cumplimentado el cuadro de la página 21 del modelo 200, no se volverá a mostrar en otras pantallas.

- *En la **clave [01344]** se recogerá el total de los importes consignados en la columna «Aplicado en esta liquidación» que deberá trasladarse a la página 14 del modelo 200 referente a la liquidación del Impuesto.*

- En la columna **«Pendiente de aplicación en períodos futuros»** se recogerá la parte de la deducción correspondiente de la columna **«2019 deducción pendiente»** que no se incluyó en la clave correspondiente a la columna **«Aplicado en esta liquidación»**. Es decir, se refiere a la parte de la deducción que por no haber sido aplicada en la liquidación del período impositivo objeto de declaración, queda pendiente de aplicar en períodos impositivos futuros.

2.3 Deducción por doble imposición interna generada y aplicada en el ejercicio (DT 23ª.1 LIS)

Cumplimentación del modelo

En la **clave [01280] «Deducción por doble imposición interna generada y aplicada en el ejercicio (DT 23°.1 LIS)»** de la página 14 del modelo 200, se consignará el importe de las deducciones para evitar la doble imposición interna que conforme a lo establecido en el **apartado 1 de la disposición transitoria vigésima tercera de la LIS**, el contribuyente haya generado y aplicado en el período impositivo objeto de declaración. El importe consignado en esta clave será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose de la página 15 del modelo 200 que se explica a continuación.

➢ Cumplimentación del cuadro «Deducciones doble imposición interna (DT 23ª.1 LIS)» (página 15 del modelo 200)

Los contribuyentes que apliquen esta deducción por doble imposición interna deberán cumplimentar en este cuadro el «**D.I. interna 2019»** de la forma que se detalla a continuación:

- La fila **«D.I. interna 2019»** está prevista para recoger los importes de las deducciones para evitar la doble imposición interna reguladas en la DT 23ª.1 de la LIS generadas en 2019, y que resultaron trasladables a períodos impositivos posteriores por insuficiencia de cuota íntegra.
- En la columna **«Deducción generada»** se recogerá el importe de las deducciones para evitar la doble imposición interna reguladas en la DT 23ª.1 de la LIS generadas en 2019.
- En la columna **«Aplicado en esta liquidación»** se recogerá la parte (o la totalidad en su caso) del importe correspondiente a la anterior columna **«Deducción generada»** que se aplica en la liquidación correspondiente al período objeto de liquidación.

■ ***A tener en cuenta:***

- *Para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, el **apartado 2 de la disposición adicional decimoquinta de la LIS** establece que los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, deberán tener en cuenta que el importe de las deducciones para evitar la doble imposición internacional previstas en los artículos 31, 32 y apartado 11 del artículo 100 de la LIS, así como el de aquellas deducciones para evitar la doble imposición a que se refiere la disposición transitoria vigésima tercera de esta Ley, no podrá exceder conjuntamente del 50 por ciento de la cuota íntegra del contribuyente.*

Novedad: ***Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2019****, se deberá incluir en la página 21 del modelo 200, información sobre el importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo, a efectos de determinar la aplicación del límite establecido en la DA 15ª de la LIS.*

A estos efectos, con carácter previo a la cumplimentación de este cuadro «Deducciones doble imposición interna (DT 23ª LIS)» (excepto en los supuestos que ya se haya cumplimentado previamente el cuadro de la página 21 del modelo 200), se abrirá una ventana de desglose en la que el contribuyente deberá indicar si el ***importe neto de la cifra de negocios durante los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo*** *ha sido inferior a 20 millones, al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones o al menos de 60 millones de euros. La opción marcada por el contribuyente se trasladará al* ***cuadro «Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo»*** *de la página 21 del modelo 200.*

La opción marcada por el contribuyente se tendrá en cuenta también para determinar los límites en el cálculo de las correcciones contables derivadas de la aplicación del artículo 11.12 de la LIS, de la compensación de bases imponibles negativas y de la compensación de cuotas por pérdidas de las cooperativas, por lo que una vez cumplimentado el cuadro de la página 21 del modelo 200, no se volverá a mostrar en otras pantallas.

- *En la* ***clave [01280]*** *se recogerá el total de los importes consignados en la columna «Aplicado en esta liquidación» que deberá trasladarse a la clave [01280] de la página 14 del modelo 200 referente a la liquidación del Impuesto.*

- En la columna **«Pendiente de aplicación en períodos futuros»** se recogerá la parte de la deducción correspondiente de la columna **«Deducción generada»** que no se incluyó en la clave correspondiente a la columna **«Aplicado en esta liquidación»**. Es decir, se refiere a la parte de la deducción que por no haber sido aplicada en la liquidación del período impositivo objeto de declaración, queda pendiente de aplicar en períodos impositivos futuros.

2.4 Deducciones por doble imposición internacional de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (art. 31 y 32 RDL 4/2004)

Según lo establecido en el **apartado 4 de la disposición transitoria vigésima tercera de la LIS,** en la **clave [00572] «Deducciones por doble imposición internacional de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (art. 31 y 32 RDL 4/2004)»**, se consignará el saldo pendiente de deducción por insuficiencia de cuota íntegra, relativo a las deducciones para evitar la doble imposición internacional generadas en períodos impositivos anteriores (2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014) de acuerdo a lo dispuesto en los artículos 31 y 32 del RDL 4/2004, que haya sido aplicado por el contribuyente en el período objeto de declaración. El importe consignado en esta clave será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose de la página 16 del modelo 200 que se explica a continuación.

- ***A tener en cuenta:***

El importe de esta deducción se determinará teniendo en cuenta el ***tipo de gravamen vigente*** *en el período impositivo en que ésta se aplique.*

➢ Cumplimentación del cuadro «Deducciones doble imposición internacional RDL 4/2004» (página 16 del modelo 200)

Los contribuyentes que apliquen estas deducciones por doble imposición interna deberán cumplimentar este cuadro en el que deberán consignar los importes de las deducciones para evitar la doble imposición internacional, generadas en los ejercicios 2005 a 2014, y que han podido o pueden trasladarse a períodos impositivos futuros, de la forma en que se detalla a continuación:

- Dentro del bloque **«D.I. interna ejercicios anteriores»**, las filas **«D. I. internacional 2005»** a **«D. I. internacional 2014»**, están previstas para las deducciones por doble imposición internacional de acuerdo con lo establecido en los artículos 31 y 32 del RDL 4/2004 generadas desde 2005 hasta 2014, respectivamente, y que resultaron trasladables a períodos impositivos posteriores por insuficiencia de cuota íntegra.
- En la columna **«Deducción pendiente»** se deberá tener en cuenta que, si se trata de una deducción generada en cualquiera de los períodos impositivos anteriores al que es objeto de liquidación e iniciados en 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013 o 2014, del bloque **«D.I. internac. ejerc. anteriores»**, se consignará en la respectiva clave de esta columna el saldo de la correspondiente deducción que estaba pendiente de aplicación al inicio del período impositivo que es objeto de liquidación. En todo caso, dicho saldo ha de ser el relativo al tipo de gravamen del período impositivo en que se generó la deducción.
- En la columna **«Tipo gravamen/período generación»** se recogerá el tipo de gravamen por el que tributó el contribuyente declarante, beneficiario de la deducción, en el período impositivo en que se generó ésta. Esta columna no existe para los casos en que el período impositivo de generación de la deducción sea el período impositivo objeto de liquidación.
- En la columna **«2019 Deducción pendiente»** se recogerán los importes referidos a las deducciones pendientes de ejercicios anteriores. En el caso en que el tipo de gravamen aplicable por el contribuyente beneficiario de la deducción en el período impositivo en que la misma se generó, sea distinto del tipo de gravamen por el que tribute en el período impositivo objeto de liquidación (recogido en la fila «Tipo de gravamen 2019»), el importe que se deberá consignar en esta columna será el resultante de multiplicar el de la clave correspondiente de la columna **«Deducción pendiente»** por la fracción **«Tipo de gravamen 2019/Tipo de gravamen período de generación»**.

  A estos efectos, se recuerda que en el **apartado 4 de la disposición transitoria vigésima tercera de la LIS**, según el cual el importe de las deducciones establecidas en esta disposición y en los artículos 30, 31.1.b) y 32.3 del RDL 4/2004 se determinará teniendo en cuenta el tipo de gravamen vigente en el período impositivo en que esta se aplique.

■ ***A tener en cuenta:***

En general, ***el tipo de gravamen correspondiente al ejercicio 2019 se obtendrá*** *dividiendo el importe de la clave [00562] «Cuota íntegra» de la página 14 del modelo 200 entre el importe de la clave [00552] «Base imponible» de la página 13 del modelo 200.*

*En el caso de generación de la deducción conforme al artículo 31.1.a) del RDL 4/2004 o, en el caso de haberse generado conforme al artículo 31.1.b) del RDL 4/2004 solamente cuando el tipo de gravamen del período impositivo de generación sea igual al del período impositivo objeto de liquidación, el importe consignado en la columna «****Deducción pendiente****» será igual al que se consigne en la clave correspondiente de la columna «****2019 deducción pendiente****».*

- En la columna **«Aplicado en esta liquidación»** se recogerá la parte (o la totalidad en su caso) del importe correspondiente de la anterior columna **«2019 deducción pendiente»** que se aplica en la liquidación del período impositivo objeto de liquidación.

■ ***A tener en cuenta:***

- *La aplicación de esta deducción tiene como **límite** el importe de la cuota íntegra que figura en la clave [00562] de la página 14 del modelo 200.*

  *A estos efectos, según lo dispuesto en el **apartado 2 de la disposición adicional decimoquinta de la LIS**, en períodos iniciados a partir de 1 de enero de 2016, para los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, este importe no podrá exceder del 50 por ciento de la cuota íntegra del contribuyente.*

  *Novedad: **Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2019**, se deberá incluir en la página 21 del modelo 200, información sobre el importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo, a efectos de determinar la aplicación del límite establecido en la DA 15ª de la LIS.*

  *A estos efectos, con carácter previo a la cumplimentación de este cuadro «Deducciones doble imposición internacional (RDL 4/2004)» (excepto en los supuestos que ya se haya cumplimentado previamente el cuadro de la página 21 del modelo 200), se abrirá una ventana de desglose en la que el contribuyente deberá indicar si el **importe neto de la cifra de negocios durante los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo** ha sido inferior a 20 millones, al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones o al menos de 60 millones de euros. La opción marcada por el contribuyente se trasladará al **cuadro «Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo»** de la página 21 del modelo 200.*

  La opción marcada por el contribuyente se tendrá en cuenta también para determinar los límites en el cálculo de las correcciones contables derivadas de la aplicación del artículo 11.12 de la LIS, de la compensación de bases imponibles negativas y de la compensación de cuotas por pérdidas de las cooperativas, por lo que una vez cumplimentado el cuadro de la página 21 del modelo 200, no se volverá a mostrar en otras pantallas.

- *En la **clave [00572]** se recogerá el total de los importes consignados en la columna «Aplicado en esta liquidación», que deberá trasladarse a la clave [00572] de la página 14 del modelo 200 referente a la liquidación del Impuesto.*

- La columna **«Pendiente de aplicación en períodos futuros»** se utiliza para recoger la parte de la deducción correspondiente de la columna **«2019 deducción pendiente»** que no se incluyó en la clave correspondiente de su columna siguiente. Es decir, se refiere a la parte de la deducción que por no haber sido aplicada en la liquidación del período impositivo objeto de declaración, queda pendiente de aplicar en períodos impositivos futuros.

2.5 Deducción por doble imposición internacional de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (artículos 31 y 32 LIS)

En la **clave [00571] «Deducción por doble imposición internacional de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (arts. 31 y 32 LIS)»**, se consignará el saldo pendiente de deducción por insuficiencia de cuota íntegra, relativo a las deducciones para evitar la doble imposición internacional de los **artículos 31 y 32 de la LIS**, generadas en los períodos imposi-

tivos 2015 a 2018 o en un período impositivo anterior iniciado en 2019 y que el contribuyente aplique en el período objeto de declaración. El importe consignado en esta clave será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose de la página 16 del modelo 200 que se explica a continuación.

➢ Cumplimentación del cuadro «Deducciones doble imposición internacional LIS» (página 16 del modelo 200)

Los contribuyentes que apliquen estas deducciones por doble imposición internacional deberán cumplimentar este cuadro en el que deberán consignar los importes de las deducciones para evitar la doble imposición internacional a las que se refieren los artículos 31 y 32 de la LIS generadas en los períodos impositivos 2015, 2016, 2017, 2018 y 2019(*), que han podido o pueden trasladarse a períodos impositivos futuros por insuficiencia de cuota, de la forma en que se detalla a continuación:

- Dentro del bloque **«D.I. internacional períodos anteriores», las filas «D.I. internacional 2015»** a **«D.I. internacional 2018»**, están previstas para recoger los importes de las deducciones para evitar la doble imposición internacional, reguladas en los artículos 31 y 32 de la LIS generadas desde 2015 hasta 2018, y que resultaron trasladables a períodos impositivos posteriores por insuficiencia de cuota íntegra.

  ■ ***A tener en cuenta:***

  *La **fila «D.I. interna 2019(*)»** solo debe cumplimentarse si la entidad tiene deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2019.*

- En la columna **«Deducción pendiente»** se deberá tener en cuenta que, si se trata de una deducción generada en cualquiera de los períodos impositivos anteriores al que es objeto de liquidación e iniciados en 2015, 2016, 2017, 2018 y 2019(*), del bloque **«D.I. internac. períodos anteriores»**, se consignará en la respectiva clave de esta columna el saldo de la correspondiente deducción que estaba pendiente de aplicación al inicio del período impositivo que es objeto de liquidación. En todo caso, dicho saldo ha de ser el correspondiente a aplicar el tipo de gravamen del período impositivo en que se generó la deducción.
- En la columna **«Tipo gravamen/período generación»** se hará constar el tipo de gravamen por el que tributó la entidad declarante y beneficiaria de la deducción en el período en que la misma se generó. Esta columna no existe para los supuestos en que el período impositivo de generación de la deducción se corresponda con el período impositivo de la liquidación.
- En la columna **«2019 deducción pendiente»** se deberá recoger los importes referidos a las deducciones pendientes de períodos anteriores. En el caso en que el tipo de gravamen aplicable por el contribuyente beneficiario de la deducción en el período impositivo en que la misma se generó, sea distinto del tipo de gravamen por el que tribute en el período impositivo objeto de liquidación (recogido en la fila «Tipo de gravamen 2019»), el importe que se deberá consignar en esta columna será el resultante de multiplicar el de la clave correspondiente de la columna **«Deducción pendiente»** por la fracción **«Tipo de gravamen 2019/Tipo de gravamen período de generación»**.

  ■ ***A tener en cuenta:***

  *En general, **el tipo de gravamen correspondiente al ejercicio 2019 se obtendrá** dividiendo el importe de la clave [00562] «Cuota íntegra» de la página 14 del modelo 200 entre el importe de la clave [00552] «Base imponible» de la página 13 del modelo 200.*

***Si el tipo de gravamen 2019 y el tipo de gravamen período de generación son iguales**, el importe consignado en la columna «Deducción pendiente» será igual al que se consigne en la clave correspondiente de la columna «2019 deducción pendiente».*

- En la columna **«Aplicado en esta liquidación»** se recogerá la parte (o la totalidad en su caso) del importe correspondiente a la anterior columna **«2019 deducción pendiente»** que se aplica en la liquidación correspondiente al período objeto de liquidación.

■ ***A tener en cuenta:***

- *Para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, **el apartado 2 de la disposición adicional decimoquinta de la LIS** establece que los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, deberán tener en cuenta que el importe de las deducciones para evitar la doble imposición internacional previstas en los artículos 31, 32 y apartado 11 del artículo 100 de la LIS, así como el de aquellas deducciones para evitar la doble imposición a que se refiere la disposición transitoria vigésima tercera de esta Ley, no podrá exceder conjuntamente del 50 por ciento de la cuota íntegra del contribuyente.*

  *Novedad: **Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2019**, se deberá incluir en la página 21 del modelo 200, información sobre el importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo, a efectos de determinar la aplicación del límite establecido en la DA 15ª de la LIS.*

  *A estos efectos, con carácter previo a la cumplimentación de este cuadro «Deducciones doble imposición internacional LIS» (excepto en los supuestos que ya se haya cumplimentado previamente el cuadro de la página 21 del modelo 200), se abrirá una ventana de desglose en la que el contribuyente deberá indicar si el **importe neto de la cifra de negocios durante los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo** ha sido inferior a 20 millones, al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones o al menos de 60 millones de euros. La opción marcada por el contribuyente se trasladará al **cuadro «Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo»** de la página 21 del modelo 200.*

  La opción marcada por el contribuyente se tendrá en cuenta también para determinar los límites en el cálculo de las correcciones contables derivadas de la aplicación del artículo 11.12 de la LIS, de la compensación de bases imponibles negativas y de la compensación de cuotas por pérdidas de las cooperativas, por lo que una vez cumplimentado el cuadro de la página 21 del modelo 200, no se volverá a mostrar en otras pantallas.

- *En la **clave [00571]** se recogerá el total de los importes consignados en la columna «Aplicado en esta liquidación», que deberá trasladarse a la clave [00571] de la página 14 del modelo 200 referente a la liquidación del Impuesto.*

- En la columna **«Pendiente de aplicación en períodos futuros»** se recogerá la parte de la deducción correspondiente de la columna **«2019 deducción pendiente»** que no se incluyó en la clave correspondiente a la columna **«Aplicado en esta liquidación»**. Es decir, se refiere a la parte de la deducción que por no haber sido aplicada en la liquidación del período impositivo objeto de declaración, queda pendiente de aplicar en períodos impositivos futuros.

2.6 Deducción por doble imposición internacional generada y aplicada en el ejercicio (artículos 31 y 32 LIS)

a) Doble imposición internacional jurídica: Impuesto soportado por el contribuyente

El **artículo 31 de la LIS** regula esta deducción por doble imposición internacional que se aplica sobre las rentas positivas obtenidas y gravadas en el extranjero por entidades residentes en territorio español.

En el supuesto en que dichas rentas tributen en el país donde se han obtenido y posteriormente, al integrarse en la base imponible del contribuyente, tributen por el Impuesto de Sociedades en territorio español, se produce una doble imposición, que se trata de evitar con la aplicación de esta deducción.

A estos efectos, el **artículo 31 de la LIS** establece que cuando en la base imponible del contribuyente se integren rentas positivas (a partir de 1 de enero de 2017, solo positivas) obtenidas y gravadas en el extranjero, se deducirá de la cuota íntegra la menor de las dos cantidades siguientes:

- El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón del gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto.
  - No se deducirán los impuestos no pagados en virtud de exención, bonificación o cualquier otro beneficio fiscal.
  - Siendo de aplicación un convenio para evitar la doble imposición, la deducción no podrá exceder del impuesto que corresponda según aquél.
- El importe de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por las mencionadas rentas si se hubieran obtenido en territorio español.

■ ***A tener en cuenta:***

En la determinación de este importe se deberá tener en cuenta, en su caso, la reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles regulada en el artículo 23 de la LIS.

En consecuencia, se integrará en la base imponible la totalidad del impuesto satisfecho en el extranjero, aunque parte del mismo no sea deducible en la cuota íntegra.

Tendrá la consideración de gasto deducible aquella parte del importe del impuesto satisfecho en el extranjero que no sea objeto de deducción en la cuota íntegra por aplicación de lo señalado en el apartado anterior, siempre que se corresponda con la realización de actividades económicas en el extranjero.

En el caso de que el contribuyente haya obtenido en el período impositivo varias rentas del extranjero, la deducción se realizará agrupando las procedentes de un mismo país salvo las rentas de establecimientos permanentes, que se computarán aisladamente por cada uno de éstos.

La determinación de las rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente se realizará de acuerdo con lo establecido en el artículo 22.5 de la LIS.

A continuación, para una mejor comprensión de la aplicación de la deducción por doble imposición internacional jurídica, véase el siguiente supuesto práctico.

Ejemplo:

La entidad declarante, residente en España, que tributa al tipo general del impuesto, ha realizado durante 2019 operaciones en un país extranjero «X», sin mediación de establecimiento permanente, por las que ha obtenido unas rentas positivas por importe equivalente a 12.000 euros. El impuesto equivalente al Impuesto sobre Sociedades, pagado en el extranjero por dichas rentas, ascendió al contravalor de 5.000 euros.

La declarante calcula la deducción por doble imposición internacional del siguiente modo:

Rentas positivas: 12.000

Más:

Impuesto pagado en el extranjero 5.000

Base de cálculo 17.000

Cuota equivalente (25% s/ 17.000): 4.250

Deducción aplicable: 4.250 (la menor entre 4.250 y 5.000)

Reflejando los datos anteriores en el esquema de determinación de la deducción por doble imposición internacional:

País/Establec. permanente	Rentas positivas R	Impuesto extranjero E	B = R+E Base cálculo	C = B x tipo Cuota equivalente	Deducción aplicable (la menor entre E y C)
País «X»	12.000	5.000	17.000	4.250	4.250

Nota: Según lo dispuesto en el artículo 31.2 de la LIS, tendrá la consideración de gasto deducible aquella parte del importe del impuesto satisfecho en el extranjero que no sea objeto de deducción en la cuota íntegra por aplicación de lo señalado en el apartado 1 de dicho artículo, siempre que se corresponda con la realización de actividades económicas en el extranjero. Por lo tanto, en este ejemplo:

Gasto deducible: 5000 - 4250 = 750

b) Doble imposición internacional económica: dividendos y participaciones en beneficios

El **artículo 32 de la LIS** regula esta deducción por doble imposición internacional con la que se trata de evitar la doble imposición internacional que surge en los casos en que una sociedad matriz residente en territorio español percibe dividendos o participaciones en beneficios de sus entidades filiales residentes en el extranjero, y el beneficio obtenido ha tributado en el territorio de la filial y posteriormente, se grava en territorio de la sociedad matriz cuando lo recibe.

A estos efectos, el **artículo 32 de la LIS** establece que **esta deducción se aplicará** cuando en la base imponible se computen dividendos o participaciones en beneficios pagados por una entidad no residente en territorio español.

El importe de esta deducción será el impuesto efectivamente pagado por la entidad no residente en territorio español respecto de los beneficios con cargo a los cuales se abonan los dividendos, en la cuantía correspondiente de tales dividendos, siempre que dicha cuantía se incluya en la base imponible del contribuyente.

Para la aplicación de esta deducción será necesario el cumplimiento de los siguientes **requisitos**:

a) Que la participación directa o indirecta en el capital de la entidad no residente sea, al menos, del **5 por ciento**, o bien que el valor de adquisición de la participación, sea superior a **20 millones de euros**.

b) Que la participación se hubiera **poseído de manera ininterrumpida** durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya o, en su defecto, que se mantenga durante el tiempo que sea necesario para completar un año. Para el cómputo del plazo se tendrá también en cuenta el período en que la participación haya sido poseída ininterrumpidamente por otras entidades que reúnan las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del

Código de Comercio para formar parte del mismo grupo de sociedades, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

En caso de distribución de reservas se atenderá a la designación contenida en el acuerdo social y, en su defecto, se considerarán aplicadas las últimas cantidades abonadas a dichas reservas.

Tendrán la consideración de dividendos o participaciones en beneficios, los derivados de los valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, con independencia de su consideración contable.

Esta deducción **no se aplicará** en relación con los dividendos o participaciones en beneficios recibidos cuyo importe deba ser objeto de entrega a otra entidad con ocasión de un contrato que verse sobre los valores de los que aquellos proceden, registrando un gasto al efecto. La entidad receptora de dicho importe podrá aplicar dicha deducción en la medida en que conserve el registro contable de dichos valores y estos cumplan las condiciones establecidas para ello.

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien hasta el 31 de diciembre de 2016, la renta negativa obtenida en la transmisión de la participación en una entidad que hubiera sido previamente transmitida por otra entidad que reúna las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte de un mismo grupo de sociedades con el contribuyente, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, se minorará en el importe de la renta positiva obtenida en la transmisión precedente y a la que se hubiera aplicado un régimen de exención.

c) Nota común a las deducciones de los artículos 31 y 32 de la LIS

La deducción del artículo 32 de la LIS es compatible con la deducción del artículo 31 de dicha Ley respecto de los dividendos o participaciones en los beneficios, con el límite conjunto de deducibilidad de la cuota íntegra que correspondería pagar en España por estas rentas si se hubieren obtenido en territorio español. El exceso sobre dicho límite no tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 31.2 de la LIS.

En caso de insuficiencia de cuota íntegra para aplicar las deducciones de los artículos 31 y 32 de la LIS, éstas podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes.

La Administración tiene derecho a comprobar estas deducciones por doble imposición aplicadas o pendientes de aplicar. Este derecho **prescribirá a los 10 años** a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se generó el derecho a su aplicación.

Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar las deducciones cuya aplicación pretenda, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.

Ejemplo:

La Sociedad Anónima «X», residente en territorio español, y que tributa al tipo general del impuesto, tiene el 100 por cien del capital de la Sociedad «Z», no residente.

Durante 2019, en que no ha tenido participación alguna en ninguna otra entidad no residente, y que no se acogió a la tributación por los gravámenes especiales de las disposiciones adicionales decimoquinta y decimoséptima del RDL 4/2004, la S.A. «X» ha percibido unos dividendos netos por un importe equivalente a 7.200 euros, habiendo tributado en el país de origen a un tipo del 10 por ciento. Se conoce que la Sociedad «Z» ha tributado en su país a un tipo efectivo del 20 por ciento.

Ejemplo (continuación):

- Importe satisfecho en el extranjero por el dividendo.

  x - 0,1x = 7.200; x = 8.000 — Por lo tanto, la tributación en el extranjero ha sido de 800

- Impuesto efectivamente satisfecho en el extranjero por la Sociedad «Z» respecto de los beneficios con cargo a los cuales se han pagado los dividendos.

  y - 0,2y = 8.000; y = 10.000 — Por lo tanto, el impuesto pagado por la Sociedad «Z» ha ascendido a 2.000

Cálculo de las deducciones:

- DI jurídica: impuesto soportado por el contribuyente (art. 31 LIS)

  La menor entre:
  a) Importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero: 800
  b) Cuota íntegra que correspondería pagar en España: 2.000 (8.000 x 0,25)

  A incluir en las claves [00163] y [00165]: 800

- DI económica: dividendos y participaciones en beneficios (art. 32 LIS) 2.000

  A incluir en las claves [00167] y [00169]: 2.000

Límite de las dos deducciones:

Cuota íntegra que correspondería pagar en España si las rentas se hubieran obtenido en territorio español

10.000 x 25 = 2.500

Rentas que deben incluirse en la base imponible de la Sociedad Anónima «X»: 10.000

Total deducciones arts. 31 y 32 LIS: 2.500

A consignar en la clave [00573]: 2.500

Nota: En este ejemplo, se deberá tener en cuenta que para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, el apartado 2 de la disposición adicional decimoquinta de la LIS establece que para los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, el importe de las deducciones para evitar la doble imposición internacional previstas en los artículos 31, 32 y apartado 11 del artículo 100 de la LIS, así como el de aquellas deducciones para evitar la doble imposición a que se refiere la disposición transitoria vigésima tercera de este Ley, no podrá exceder conjuntamente del 50 por ciento de la cuota íntegra del contribuyente.

d) Cumplimentación del modelo 200

Conforme a lo establecido en los artículos 31 y 32 de la LIS, en la **clave [00573] «Deducción por doble imposición internacional generada y aplicada en el ejercicio (arts. 31 y 32 LIS)»**, se consignará el importe de estas deducciones para evitar la doble imposición internacional que el contribuyente haya generado y aplicado en el período objeto de declaración. El importe consignado en esta clave será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose de la página 16 del modelo 200 que se explica a continuación.

➢ Cumplimentación del cuadro «Deducciones doble imposición internacional LIS» (página 16 del modelo 200)

Los contribuyentes que apliquen las deducciones por doble imposición internacional reguladas en los artículos 31 y 32 de la LIS, deberán cumplimentar en este cuadro el bloque **«DI Internacional 2019»** en el que deberán consignar los importes de las deducciones para evitar la doble imposición internacional a las que se refieren los artículos 31 y 32 de la LIS generadas en el período impositivo de declaración, de la forma en que se detalla a continuación:

- En la columna **«Deducción generada»** se recogerá el importe de las deducciones por doble imposición internacional jurídica y económica (artículos 31 y 32 de la LIS) generadas en 2019.
- En la columna **«Aplicado en esta liquidación»** se recogerá la parte (o la totalidad en su caso) de los importes consignados en la anterior columna «**Deducción generada**» relativos

a las deducciones por doble imposición internacional jurídica y económica, que se aplican en la liquidación correspondiente al período objeto de liquidación.

- ***A tener en cuenta:***

- *Para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, el **apartado 2 de la disposición adicional decimoquinta de la LIS** establece que los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, deberán tener en cuenta que el importe de las deducciones para evitar la doble imposición internacional previstas en los artículos 31, 32 y apartado 11 del artículo 100 de la LIS, así como el de aquellas deducciones para evitar la doble imposición a que se refiere la disposición transitoria vigésima tercera de esta Ley, no podrá exceder conjuntamente del 50 por ciento de la cuota íntegra del contribuyente.*

  *Novedad: **Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2019**, se deberá incluir en la página 21 del modelo 200, información sobre el importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo, a efectos de determinar la aplicación del límite establecido en la DA 15ª de la LIS.*

  *A estos efectos, con carácter previo a la cumplimentación de este cuadro «Deducciones doble imposición internacional LIS» (excepto en los supuestos que ya se haya cumplimentado previamente el cuadro de la página 21 del modelo 200), se abrirá una ventana de desglose en la que el contribuyente deberá indicar si el **importe neto de la cifra de negocios durante los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo ha sido inferior** a 20 millones, al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones o al menos de 60 millones de euros. La opción marcada por el contribuyente se trasladará al **cuadro «Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo»** de la página 21 del modelo 200.*

  La opción marcada por el contribuyente se tendrá en cuenta también para determinar los límites en el cálculo de las correcciones contables derivadas de la aplicación del artículo 11.12 de la LIS, de la compensación de bases imponibles negativas y de la compensación de cuotas por pérdidas de las cooperativas, por lo que una vez cumplimentado el cuadro de la página 21 del modelo 200, no se volverá a mostrar en otras pantallas.

- *En la **clave [00573]** se recogerá el total de los importes consignados en la columna «Aplicado en esta liquidación» que deberá trasladarse a la clave [00573] de la página 14 del modelo 200 referente a la liquidación del Impuesto.*

- En la columna **«Pendiente de aplicación en períodos futuros»** se recogerá la parte de las deducciones de la columna **«Deducción generada»** que no se incluyeron en las claves correspondiente a la columna **«Aplicado en esta liquidación»**. Es decir, se refiere a la parte de las deducciones que por no haber sido aplicadas en la liquidación del período impositivo objeto de declaración, queda pendiente de aplicar en períodos impositivos futuros.

2.7 Transparencia fiscal internacional

Las entidades que hayan imputado en la base imponible del Impuesto la renta positiva de una o varias entidades no residentes en territorio español, al concurrir los supuestos contemplados en el artículo 100 de la LIS, tendrán derecho a aplicar una serie de deducciones sobre la cuota íntegra, cuyo importe deberán consignar en la **clave [00575] «Transparencia fiscal internacional (art. 100.11 LIS)»** de la página 14 del modelo 200.

Puede consultar las deducciones a practicar por las entidades que apliquen el régimen de transparencia fiscal internacional y sus particularidades en el Capítulo 9 «Regímenes tributarios especiales (I)» de este Manual práctico.

2.8 Deducción por doble imposición interna intersocietaria.

En la **clave [00577] «Deducción por doble imposición interna intersocietaria al 5/10% (cooperativas)»** de la página 14 del modelo 200, los socios de las cooperativas protegidas deberán consignar el importe de la deducción en la cuota que resulte de aplicar el **10 por ciento** (**5 por ciento** en el caso de sociedades cooperativas especialmente protegidas) sobre el importe de los retornos cooperativos computados por los mismos, en los términos establecidos en el artículo 32 de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.

Puede consultar las particularidades de la aplicación de esta deducción en el Capítulo 11 «Régimen fiscal de las cooperativas» de este Manual práctico.

3. Bonificaciones aplicables a las empresas navieras en Canarias

En la **clave [00581] «Bonificaciones empresas navieras en Canarias (art. 76 Ley 19/1994)»** de la página 14 del modelo 200, se consignará la suma de las bonificaciones en la cuota a las que en su caso, tenga derecho la entidad declarante, entre las bonificaciones reguladas en el **artículo 76 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias**.

Puede consultar las bonificaciones a practicar por las empresas navieras en Canarias y sus particularidades en el Capítulo 12 «Régimen fiscal de Canarias» de este Manual práctico.

Cuota líquida positiva

La cuota líquida positiva se obtiene aplicando sobre la cuota íntegra ajustada positiva las deducciones sobre la cuota, distintas de las deducciones por doble imposición y de las bonificaciones analizadas en el apartado anterior, a las que tenga derecho el contribuyente.

A estos efectos, el contribuyente deberá consignar en la **clave [00592] «Cuota líquida positiva»** de la página 14 del modelo 200, el resultado de restar de la cuota íntegra ajustada positiva (clave [00582]), la suma de las cantidades consignadas en el apartado de «Otras deducciones. Cuota líquida positiva» de la página 14 del modelo 200 relativas a las deducciones de la cuota aplicadas por el contribuyente en el período impositivo por inversiones acogidas a los diferentes regímenes y modalidades especificados en cada una de dichas claves:

[00592] = [00582] - ([00583] + [00585] + [00584] + [00588] + [01039] + [00565] + [00590] + [00399] + [00082] + [01040] + [01041])

- ***A tener en cuenta:***

El resultado de esta operación siempre tendrá que ser una cantidad positiva o cero.

A continuación, se recoge el detalle de las deducciones por inversiones que el contribuyente tiene derecho a aplicar sobre la cuota del Impuesto sobre Sociedades.

1. Deducción por reinversión en beneficios extraordinarios

a) Requisitos

Según lo dispuesto en el **apartado séptimo de la disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS**, las rentas acogidas a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios prevista en el artículo 42 del RDL 4/2004, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se regularán por lo en él establecido y en sus normas de desarrollo, aun cuando la reinversión y los demás requisitos se produzcan en períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

Las condiciones y requisitos señalados por la Ley del Impuesto sobre Sociedades para la aplicación de las deducciones por reinversión de beneficios extraordinarios en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015 son los siguientes:

- **Elementos patrimoniales transmitidos que dan derecho a deducción**

Los elementos patrimoniales **transmitidos**, susceptibles de generar rentas que constituyan la base de esta deducción, son los siguientes:

a) Los que hayan pertenecido al inmovilizado material, intangible o inversiones inmobiliarias **afectos a actividades económicas** que hubiesen estado en funcionamiento al menos un año dentro de los tres años anteriores a la transmisión.

b) Valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de toda clase de entidades que otorguen una participación **no inferior al 5 por ciento** sobre su capital y que se hubieran poseído, al menos, con **un año de antelación a la fecha de transmisión**, siempre que no se trate de operaciones de disolución o liquidación de esas entidades. El cómputo de la participación transmitida se referirá al período impositivo.

A efectos de calcular el tiempo de posesión, se entenderá que los valores transmitidos han sido los más antiguos.

Cuando los valores transmitidos correspondan a entidades que tengan **elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas**, según balance del último ejercicio cerrado, en un **porcentaje superior al 15 por ciento** del activo, **no se aplicará la deducción** sobre la parte de renta obtenida en la transmisión que corresponda en proporción al porcentaje que se haya obtenido. Este porcentaje se calculará sobre el balance consolidado si los valores transmitidos representan una participación en el capital de una entidad dominante de un grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, en el que se incluirán las entidades multigrupo y asociadas en los términos de la legislación mercantil. No obstante, el contribuyente podrá determinar dicho porcentaje según los valores de mercado de los elementos que integran el balance.

Se considerarán **elementos no afectos** las participaciones, directas o indirectas, en las entidades a que se refiere el apartado 4 del artículo 42 del RDL 4/2004 y los elementos patrimoniales que constituyen el activo de las mismas, caso de que formen parte del grupo a que se refiere el párrafo anterior. Se computarán como elementos afectos aquellos que cumplan las condiciones establecidas en los números 1º y 2º del párrafo a) del artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

No se entenderán comprendidos entre los valores de esta letra b) los valores siguientes:

a') Que **no otorguen** una participación en el capital social o fondos propios.

b') Sean representativos de la participación en el capital social o en los fondos propios de **entidades no residentes en territorio español** cuyas rentas no puedan acogerse a la exención establecida en el artículo 21 del RDL 4/2004.

c') Sean representativos de **instituciones de inversión colectiva de carácter financiero**.

d') Sean representativos de entidades que tengan como actividad principal la gestión de un **patrimonio mobiliario o inmobiliario** en los términos previstos en el artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

- **Elementos patrimoniales objeto de la reinversión**

Los elementos patrimoniales en los que **debe reinvertirse** el importe obtenido en la transmisión que genera la renta objeto de la deducción, son los siguientes:

a) Los pertenecientes al inmovilizado material, intangible o inversiones inmobiliarias **afectos a actividades económicas** cuya entrada en funcionamiento se realice dentro del plazo de reinversión.

b) Los valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de toda clase de entidades que otorguen una participación **no inferior al 5 por ciento** sobre el capital social de aquéllos. El cómputo de la participación adquirida se referirá al plazo establecido para efectuar la reinversión. Estos valores no podrán generar otro incentivo fiscal a nivel de base imponible o cuota íntegra. A estos efectos no se considerará un incentivo fiscal las correcciones de valor, las exenciones a que se refiere el artículo 21 del RDL 4/2004, ni las deducciones para evitar la doble imposición.

Cuando los valores en que se materialice la reinversión correspondan a entidades que tengan **elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas**, según balance del último ejercicio cerrado, en un **porcentaje superior al 15 por ciento** del activo, **no se entenderá realizada la reinversión** en el importe que resulte de aplicar al precio de adquisición de esos valores, el porcentaje que se haya obtenido. Este porcentaje se calculará sobre el balance consolidado si los valores adquiridos representan una participación en el capital de una entidad dominante de un grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, en el que se incluirán las entidades multigrupo y asociadas en los términos de la legislación mercantil. No obstante, el contribuyente podrá determinar dicho porcentaje según los valores de mercado de los elementos que integren el balance.

Se considerarán **elementos no afectos** las participaciones, directas o indirectas, en las entidades a que se refiere el apartado 4 del artículo 42 del RDL 4/2004 y los elementos patrimoniales que constituyen el activo de las mismas, caso de que formen parte del grupo a que se refiere el párrafo anterior. Se computarán como elementos afectos aquellos que cumplan las condiciones establecidas en los números 1º y 2º del párrafo a) del artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

No se entenderán comprendidos entre los valores de esta letra b) los referidos en las letras a'), b'), c') y d') anteriores.

No se entenderá realizada la reinversión cuando la adquisición se realice mediante operaciones realizadas entre entidades de un mismo grupo en el sentido del artículo 16 del RDL 4/2004 acogidas al régimen especial establecido en el Capítulo VII del Título VII del RDL 4/2004. Tampoco se entenderá realizada la reinversión cuando la adquisición se realice a otra entidad del mismo grupo en el sentido del artículo 16 del RDL 4/2004, excepto que se trate de elementos nuevos del inmovilizado material o de las inversiones inmobiliarias.

- **Plazo para efectuar la reinversión**

a) La reinversión deberá realizarse dentro del plazo comprendido entre el **año anterior a la fecha de la puesta a disposición** del elemento patrimonial transmitido y los **tres años posteriores**, o, excepcionalmente, de acuerdo con un **plan especial de reinversión** aprobado por la Administración tributaria a propuesta del contribuyente. Cuando se hayan realizado dos o más transmisiones en el período impositivo de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de toda clase de entidades, dicho plazo se computará desde la finalización del período impositivo.

La reinversión se entenderá efectuada en la fecha en que se produzca la puesta a disposición de los elementos patrimoniales en que se materialice.

b) Tratándose de elementos patrimoniales que sean objeto de los **contratos de arrendamiento financiero** a los que se refiere el apartado 1 de la disposición adicional séptima de la Ley 26/1988, de 29 de julio, sobre disciplina e intervención de las entidades de crédito, se considerará realizada la reinversión en la fecha en que se produzca la puesta a disposición del elemento patrimonial objeto del contrato, por un importe igual a su valor de contado. Los efectos de la reinversión estarán condicionados, con carácter resolutorio, al ejercicio de la opción de compra.

c) La deducción se practicará en la cuota íntegra correspondiente al período impositivo en que se efectúe la reinversión. **Cuando la reinversión se haya realizado antes de la transmisión**, la deducción se practicará en la cuota íntegra correspondiente al período impositivo en el que se efectúe dicha transmisión.

- **Mantenimiento de la inversión. Requisitos formales de la deducción**

Los elementos patrimoniales objeto de la reinversión deberán permanecer en funcionamiento en el patrimonio del contribuyente, salvo pérdida justificada, hasta que se cumpla el plazo de **cinco años**, o de **tres años** si se trata de bienes muebles, excepto si su vida útil conforme al método de amortización de los admitidos en el artículo 11 del RDL 4/2004, que se aplique, fuere inferior.

La transmisión de los elementos patrimoniales objeto de la reinversión antes de la finalización del plazo mencionado en el párrafo anterior determinará la pérdida de la deducción, excepto si el importe obtenido o el valor neto contable, si fuera menor, es objeto de reinversión. En tal caso, la pérdida del derecho de esta deducción se regularizará en la forma establecida en el artículo 137.3 del RDL 4/2004.

Como requisito formal, los contribuyentes deben hacer constar en la **memoria de las cuentas anuales** el importe de la renta acogida a la deducción prevista en este apartado y la fecha de la reinversión. Dicha mención deberá realizarse mientras no se cumpla el plazo de mantenimiento a que se ha hecho referencia anteriormente.

- **Base de la deducción**

La base de la deducción está constituida por el importe de la **renta obtenida en la transmisión de los elementos patrimoniales** que se haya integrado en la base imponible con las limitaciones establecidas en el artículo 42.2 del RDL 4/2004. A los solos efectos del cálculo de esta base de deducción, el valor de transmisión no podrá superar el valor de mercado.

No formarán parte de la renta obtenida en la transmisión el importe de las pérdidas por deterioro relativas a los elementos patrimoniales o valores, en cuanto las dotaciones a las mismas hubieran sido fiscalmente deducibles, ni las cantidades aplicadas a la libertad de amortización,

o a la recuperación del coste del bien fiscalmente deducible según lo previsto en el artículo 115 del RDL 4/2004, que deban integrarse en la base imponible con ocasión de la transmisión de los elementos patrimoniales que se acogieron a dichos regímenes.

No se incluirá en la base de la deducción la parte de la renta obtenida en la transmisión que haya generado el derecho a practicar la deducción por doble imposición.

La inclusión en la base de deducción del importe de la renta obtenida en la transmisión de los elementos patrimoniales cuya adquisición o utilización posterior genere gastos deducibles, cualquiera que sea el ejercicio en que éstos se devenguen, será incompatible con la deducción de dichos gastos. El contribuyente podrá optar entre acogerse a la deducción por reinversión y la deducción de los mencionados gastos. En tal caso, la pérdida del derecho de esta deducción se regularizará en la forma establecida en el artículo 137.3 del RDL 4/2004.

Si la reinversión se efectuase por una **cantidad inferior al importe obtenido en la transmisión**, la base de la deducción será la parte de la renta que proporcionalmente corresponda a la cantidad reinvertida.

- **Porcentajes de deducción**

Se deducirá de la cuota íntegra el **12 por ciento** de las rentas positivas obtenidas en la transmisión onerosa de los elementos patrimoniales e integradas en la base imponible sometida al tipo general de gravamen o a la escala prevista en el artículo 114 del RDL 4/2004.

La deducción será del **7 por ciento**, del **2 por ciento** o del **17 por ciento** cuando la base imponible tribute a los tipos del 25 por ciento, del 20 por ciento o del 35 por ciento, respectivamente.

No obstante, en el caso de **operaciones a plazos o con precio aplazado**, los porcentajes de deducción del 12 y 17 por ciento establecidos en el apartado 1 del artículo 42 del RDL 4/2004 serán, respectivamente, del 10 y del 15 por ciento, cualquiera que sea el período impositivo en que se practique la deducción para las rentas integradas en la base imponible de los períodos impositivos iniciados dentro de 2015.

■ ***A tener en cuenta:***

***Porcentaje aplicable en la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios**. Las entidades que tributen con arreglo a la escala prevista en la **disposición adicional duodécima del RDL 4/2004**, por reunir los requisitos exigidos en la misma, podrán aplicar el porcentaje del **12 por ciento** en la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios.*

- **Planes especiales de reinversión**

Cuando se pruebe que, por sus características técnicas, la inversión o su entrada en funcionamiento deba efectuarse necesariamente en un **plazo superior** al indicado anteriormente, los contribuyentes podrán presentar planes especiales de reinversión.

Los requisitos de las solicitudes de estos planes especiales y el procedimiento para su autorización son los establecidos en los artículos 39 y 40 del antiguo Reglamento del Impuesto, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio.

■ ***A tener en cuenta:***

*Según se establece en el **apartado séptimo de la disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS**, el **límite del artículo 39 de la LIS** se aplicará, igualmente, sobre la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios regulada en el artículo 42 del RDL 4/2004 según*

redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, computándose dicha deducción a efectos del cálculo del citado límite.

***En el supuesto de entidades que tengan deducciones por doble imposición interna pendientes de aplicar procedentes de la aplicación del artículo 30 del RDL 4/2004**, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, el **límite del último párrafo del artículo 39.1 de la LIS** se aplicará sobre la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones aplicadas.*

b) Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en la disposición transitoria 24ª.7 de la LIS y en el artículo 42 del RDL 4/2004 (o, en su caso, el artículo 36 ter de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades), los contribuyentes deberán consignar en la **clave [00585] «Deducción DT 24ª.7 LIS y art. 42 RDL 4/2004»** de la página 14 del modelo 200, el importe de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, que el contribuyente aplique en el período impositivo objeto de declaración. El importe consignado en esta clave será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose de la página 16 del modelo 200 que se explica a continuación.

➢ Cumplimentación del cuadro «Deducciones disposición transitoria 24ª.7 LIS y art. 42 RDL 4/2004»» (página 16 del modelo 200)

Los contribuyentes que apliquen la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios deberán cumplimentar este cuadro de la forma que se detalla a continuación:

- La columna **«Límite conjunto»** expresa el **porcentaje conjunto** que ha de operar sobre la cuota íntegra minorada en las deducciones por doble imposición y las bonificaciones, (clave [00582] «Cuota íntegra ajustada positiva» de la página 14 del modelo 200), para determinar la cuantía máxima aplicable en el período impositivo objeto de declaración.
- La columna **«Límite año»** señala el **último año en el que se podrá aplicar la deducción,** que será el primero de los señalados cuando el ejercicio social coincida con el año natural, siempre que el ejercicio tenga una duración de doce meses.
- En la columna **«Deducción pendiente/generada»** se consignará en las claves correspondientes, los importes de la deducción generada tanto en el período impositivo actual (2019) como en uno anterior al actual (2004 a 2018), y que están **pendientes de aplicación** al inicio del período impositivo que es objeto de declaración.

■ ***A tener en cuenta:***

*La fila **«Deducción DT 24ª.7 LIS 2019(*)»** solo debe cumplimentarse si la entidad tiene deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2019.*

- En la columna **«Aplicado en esta liquidación»** se recogerá la parte (o la totalidad en su caso) de los importes consignados en la anterior columna «Deducción generada» relativos a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, que **se aplican en la liquidación** correspondiente al período objeto de liquidación.

■ ***A tener en cuenta:***

- *Los importes que se consignen en esta columna **no podrán sobrepasar** las cuantías que resulten de aplicar sobre la cuota íntegra, minorada en las deducciones por doble imposición y las bonificaciones (clave [00582] «Cuota íntegra ajustada positiva») los límites que, en cada caso, establecen las normas reguladoras de los distintos regímenes de deducción.*

- *En la **clave [00585]** se recogerá el total de los importes consignados en la columna «Aplicado en esta liquidación» que deberá trasladarse a la clave [00585] de la página 14 del modelo 200 referente a la liquidación del Impuesto.*

- En la columna **«Pendiente de aplicación en períodos futuros»** se consignará la diferencia positiva entre el importe de las deducciones pendientes al inicio del período impositivo o generadas en dicho período de la columna «Deducción pendiente/generada», y el importe de las deducciones aplicadas en la liquidación del período impositivo objeto de declaración de la columna **«Aplicado en esta liquidación»**. Dicho importe **quedará pendiente de aplicar** en períodos impositivos futuros, salvo que el período impositivo objeto de declaración sea el último en el que la deducción correspondiente se pueda aplicar, en cuyo caso se perdería el saldo pendiente de deducción.

■ ***A tener en cuenta:***

*Según lo dispuesto en el **artículo 44 del RDL 4/2004**, las cantidades correspondientes a esta deducción que no fueron deducidas en el período impositivo en que se generaron, podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que **concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos**, contados a partir de la finalización del período impositivo en que se generó dicha deducción.*

En consecuencia, la liquidación correspondiente al período impositivo 2019 objeto de declaración, es la última liquidación en la que se pueden aplicar las cantidades no deducidas respecto a esta deducción que se generó en 2004.

2. Deducciones por inversiones en activos fijos materiales nuevos

a) Requisitos

El **apartado primero de la disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS** establece que las deducciones por inversiones en activos fijos materiales nuevos generadas de acuerdo con el artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, respecto de las que el contribuyente hubiese optado por aplicarlas en los períodos impositivos en que se realicen los pagos de acuerdo con lo establecido en el artículo 218.3 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 2631/1982, de 15 de octubre, se seguirán aplicando en las liquidaciones de los períodos impositivos en los que se efectúan los referidos pagos, en las condiciones y requisitos previstos en la citada norma.

Las deducciones a que se refiere el párrafo anterior se deducirán respetando el límite sobre cuota líquida previsto en la referida Ley y en las correspondientes Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

A estos efectos **se entenderá por cuota líquida** la resultante de minorar la cuota íntegra en las deducciones y bonificaciones previstas en los Capítulos II y III del Título VI de la LIS.

Las deducciones procedentes de diferentes modalidades o períodos impositivos del artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, **no podrán rebasar un límite conjunto del 35 por ciento de la cuota líquida**.

Las deducciones a que se refieren los párrafos anteriores se practicarán una vez realizadas las deducciones y bonificaciones establecidas en los Capítulos II y III del Título VI de la LIS y, a continuación, las deducciones establecidas en el Capítulo IV del Título VI, cuyo límite se computará independientemente del establecido en el párrafo anterior.

b) Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en esta disposición, los contribuyentes deberán consignar en la **clave [00584] «Deducciones DT 24ª.1 LIS»** de la página 14 del modelo 200, el importe de las deducciones por inversiones en activos fijos materiales nuevos que tengan derecho a aplicar en el período impositivo objeto de declaración. El importe consignado en esta clave será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose de la página 16 bis del modelo 200 que se explica a continuación.

➢ Cumplimentación del cuadro «Deducciones disposición transitoria 24ª.1 LIS» (página 16 bis del modelo 200)

Los contribuyentes que apliquen esta deducción por doble imposición interna deberán cumplimentar este cuadro de la forma que se detalla a continuación:

- La columna **«Límite conjunto»** hace referencia al **porcentaje conjunto** que ha de operar sobre la cuota líquida (clave [00582] «Cuota íntegra ajustada positiva» de la página 14 del modelo 200), para determinar la cuantía máxima de deducción aplicable en el período impositivo objeto de declaración.

  ■ ***A tener en cuenta:***

  Según se establece en la disposición transitoria 24ª.1 de la LIS, las deducciones procedentes de diferentes modalidades o períodos impositivos del artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, ***no podrán rebasar un límite conjunto del 35 por ciento de la cuota líquida****.*

- En la columna **«Deducción pendiente/generada»** se consignará en las claves correspondientes, los importes de la deducción generada tanto en el período impositivo actual (2019) como en uno anterior al actual (2014 a 2018), y que están **pendientes de aplicación** al inicio del período impositivo que es objeto de declaración.

  ■ ***A tener en cuenta:***

  Estas deducciones se deducirán respetando el límite sobre cuota líquida previsto en la referida Ley y en las correspondientes Leyes de Presupuestos Generales del Estado. A estos efectos, se entenderá por cuota líquida la resultante de minorar la cuota íntegra en las deducciones y bonificaciones previstas en los Capítulos II y III del Título VI de la LIS (clave [00582]).

  La ***fila «2019: Periodificación(*)»*** *solo debe cumplimentarse si la entidad tiene deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2019.*

- En la columna **«Aplicado en esta liquidación»** se recogerá la parte (o la totalidad en su caso) de los importes consignados en la anterior columna **«Deducción generada»** relativos a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, que **se aplican en la liquidación** correspondiente al período objeto de liquidación.

- ***A tener en cuenta:***

  *En la **clave [00584]** se recogerá el total de los importes consignados en la columna «Aplicado en esta liquidación» que deberá trasladarse a la clave [00584] de la página 14 del modelo 200 referente a la liquidación del Impuesto.*

- En la columna **«Pendiente de aplicación en períodos futuros»** se consignará la diferencia positiva entre el importe de las deducciones pendientes al inicio del período impositivo o generadas en dicho período de la columna **«Deducción pendiente/generada»**, y el importe de las deducciones aplicadas en la liquidación del período impositivo objeto de declaración de la columna **«Aplicado en esta liquidación»**. Dicho importe quedará **pendiente de aplicar** en períodos impositivos futuros, salvo que el período impositivo objeto de declaración sea el último en el que la deducción correspondiente se pueda aplicar, en cuyo caso se perdería el saldo pendiente de deducción.

3. Deducciones para incentivar determinadas actividades

En la **clave [00588] «Deducciones para incentivar determinadas actividades (Cap. IV Tít. VI, DT 24ª.3 LIS y art. 27.3 primero Ley 49/2002)»** de la página 14 del modelo 200, los contribuyentes deberán consignar el importe de las deducciones para incentivar determinadas actividades previstas en el Capítulo IV del Título VI de la LIS, en el apartado tercero de la disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS, así como en el artículo 27.3 primero de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, que tengan derecho a aplicar en el período impositivo objeto de declaración. El importe consignado en esta clave será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose **«Deducciones para incentivar determinadas actividades (Cap. IV Tít. VI, DT 24ª.3 LIS y art. 27.3 primero Ley 49/2002)»** de las páginas 17 y 18 del modelo 200 que se explica a continuación.

Este cuadro recoge varios grupos de deducciones para incentivar determinadas actividades que se encuentran acogidas a diferentes modalidades y normativa aplicable, por lo que en este apartado se va a combinar la explicación de las distintas deducciones a las que tiene derecho el contribuyente, con la explicación de cómo declarar esas deducciones en el modelo 200.

3.1 Análisis de la estructura de los apartados del cuadro «Deducciones para incentivar determinadas actividades (Cap. IV Tít. VI, DT 24ª.3 LIS y art. 27.3 primero Ley 49/2002)

Cuando el contribuyente cumplimente este cuadro, para cada una de las deducciones recogidas en el mismo, deberá tener en cuenta lo siguiente:

- La columna **«Límite conjunto»** hace referencia al porcentaje conjunto que ha de operar sobre la cuota líquida (clave [00582] «Cuota íntegra ajustada positiva» de la página 14 del modelo 200), para determinar la cuantía máxima de deducción aplicable en el período impositivo objeto de declaración.
- La columna **«Límite año»** señala el último año en el que se podrá aplicar la deducción, que será el primero de los señalados cuando el ejercicio social coincida con el año natural, siempre que el ejercicio tenga una duración de doce meses.
- En la columna **«Deducción pendiente/generada»** se consignará en las claves correspondientes, los importes de la deducción generada tanto en el período impositivo actual (2019)

como en uno anterior al actual (2001 a 2018), y que están pendientes de aplicación al inicio del período impositivo que es objeto de declaración.

- En la columna **«Aplicado en esta liquidación»** se recogerá la parte (o la totalidad en su caso) de los importes consignados en la anterior columna **«Deducción generada»** relativos a las deducciones para incentivar determinadas actividades, que se aplican en la liquidación correspondiente al período objeto de liquidación.

■ ***A tener en cuenta:***

*En la **clave [00588]** se recogerá el total de los importes consignados en la columna «Aplicado en esta liquidación» que deberá trasladarse a la clave [00588] de la página 14 del modelo 200 referente a la liquidación del Impuesto.*

- En la columna **«Pendiente de aplicación en períodos futuros»** se consignará la diferencia positiva entre el importe de las deducciones pendientes al inicio del período impositivo o generadas en dicho período de la columna **«Deducción pendiente/generada»**, y el importe de las deducciones aplicadas en la liquidación del período impositivo objeto de declaración de la columna **«Aplicado en esta liquidación»**. Dicho importe quedará pendiente de aplicar en períodos impositivos futuros, salvo que el período impositivo objeto de declaración sea el último en el que la deducción correspondiente se pueda aplicar, en cuyo caso se perdería el saldo pendiente de deducción.

3.2 Modalidades de deducción para incentivar la realización de determinadas actividades

A continuación, se detallan las distintas deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades que el contribuyente puede aplicar en su declaración y en consecuencia, recoger en el cuadro «Deducciones para incentivar determinadas actividades (Cap. IV Tít. VI, DT 24ª.3 LIS y art. 27.3 primero Ley 49/2002)» de las páginas 17 y 18 del modelo 200.

3.2.1 Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades generadas en períodos impositivos anteriores y pendientes de aplicar en el Impuesto sobre Sociedades

Según lo dispuesto en el **apartado 3 de la disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS**, las deducciones previstas en el Capítulo IV del Título VI de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades y en el Capítulo IV del Título VI del RDL 4/2004, que estuviesen pendientes de aplicar al inicio del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2015, podrán deducirse a partir de dicho período impositivo, con los requisitos previstos en su respectiva normativa de aplicación con anterioridad a esa fecha, en el plazo y con las condiciones establecidas en el artículo 39 de la LIS.

En aplicación de lo anterior, se deberá tener en cuenta lo siguiente:

- **Para cada año de los comprendidos entre 2001 y 2018** se recogen las deducciones generadas en ellos y que, por insuficiencia de cuota, su aplicación se puede efectuar en períodos impositivos futuros, dentro del plazo correspondiente establecido en la normativa aplicable, así como, en su caso, en los supuestos en que el inicio del cómputo de dicho plazo se haya diferido conforme a lo dispuesto en el artículo 37 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, en el artículo 44 del RDL 4/2004 o en el artículo 39 de la LIS.

■ ***A tener en cuenta:***

Para el año 2019, solo se recogerán las deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2019.

- En los **períodos impositivos iniciados antes de 25 de junio de 2000**, las deducciones del Capítulo IV del Título VI de la Ley 43/1995 podían aplicarse en los períodos impositivos que concluyeran en los **cinco años** inmediatos y sucesivos a partir del período impositivo en que se hubieran generado y no aplicado su importe total.
- En los **períodos impositivos iniciados entre 25 de junio de 2000 y 31 de diciembre de 2001**, las deducciones por investigación y desarrollo e innovación tecnológica, así como aquellas para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación, se podían aplicar en los períodos impositivos que concluyesen en los **diez años** inmediatos y sucesivos a partir del fin del período impositivo en que se hubieran generado y no aplicado su importe total. Para las demás deducciones del Capítulo IV del Título VI de la Ley 43/1995, ese plazo era de **cinco años**.
- En los **períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2002**, las deducciones por investigación y desarrollo e innovación tecnológica, así como aquellas para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación, se pueden aplicar en los períodos impositivos que concluyan en los quince años inmediatos y sucesivos a partir del fin del período impositivo en que se hubieran generado y no aplicado su importe total. Para las demás deducciones del Capítulo IV del Título VI de la Ley 43/1995 o de la LIS, ese plazo era de **diez años**.
- De las deducciones por investigación y desarrollo e innovación tecnológica reguladas en el artículo 35 del RDL 4/2004, las cantidades correspondientes a los **períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2012** no aplicadas en ellos, se pueden aplicar en los períodos impositivos que concluyesen en los **dieciocho años** inmediatos y sucesivos. Para las demás deducciones del Capítulo IV del Título VI del RDL 4/2004 correspondientes igualmente, a los **períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2012**, ese plazo era de **quince años**, conforme a lo dispuesto en el artículo 44 del RDL 4/2004.
- En los **períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015**, según lo dispuesto en el artículo 39 de la LIS, las cantidades correspondientes a la deducción por investigación y desarrollo e innovación tecnológica reguladas en el artículo 35 de la LIS, podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los **dieciocho años** inmediatos y sucesivos. Para las demás deducciones recogidas en el Capítulo IV del Título VI de la LIS, ese plazo es de **quince años**.
- Las deducciones pendientes de aplicar al inicio del primer período impositivo que comenzase tras haberse iniciado la vigencia de la respectiva norma modificadora del plazo, son aplicables, siempre que se cumplan los requisitos exigidos, hasta completar el nuevo plazo correspondiente contado a partir de la finalización del período impositivo en que se generaron las deducciones.

Por último, en aplicación de lo dispuesto en el **apartado 3 de la disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS**, los contribuyentes deberán cumplimentar el apartado **«Deducciones generadas en períodos anteriores»** del cuadro «**Deducciones para incentivar determinadas actividades (Cap. IV Tít. VI, DT 24ª.3 LIS y art. 27.3 primero Ley 49/2002)»** de la página 17 del modelo 200:

- **2001: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95**

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones por gastos en investigación científica e innovación tecnológica y por inversiones en tecnologías de la información y la comunicación, generados en el período impositivo 2001 y que, por insuficiencia de cuota, no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2001 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

- **2002: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95**

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones por gastos en investigación científica e innovación tecnológica y por inversiones en tecnologías de la información y la comunicación, generados en el período impositivo 2002 y que, por insuficiencia de cuota, no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2002 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

- **2003: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95**

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones por gastos en investigación científica e innovación tecnológica y por inversiones en tecnologías de la información y la comunicación, generados en el período impositivo 2003 y que, por insuficiencia de cuota, no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2003 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

- **2004: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95**

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones destinadas a protección del medio ambiente, creación de empleo para trabajadores con discapacidad, gastos en investigación científica e innovación tecnológica, inversiones en tecnologías de la información y la comunicación, medidas de apoyo al sector del transporte, producciones cinematográficas, bienes de interés cultural, empresas exportadoras, gastos de formación profesional, edición de libros, contribuciones empresariales a planes de pensiones, guarderías para hijos de trabajadores, así como las deducciones vigentes en 2004 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en el período impositivo 2004 y que, por insuficiencia de cuota, no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2004 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

- **2005: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004**

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones destinadas a protección del medio ambiente, creación de empleo para trabajadores con discapacidad, gastos en inves-

tigación científica e innovación tecnológica, inversiones en tecnologías de la información y la comunicación, medidas de apoyo al sector del transporte, producciones cinematográficas, bienes de interés cultural, empresas exportadoras, gastos de formación profesional, edición de libros, contribuciones empresariales a planes de pensiones, guarderías para hijos de trabajadores, así como las deducciones vigentes en 2005 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en el período impositivo 2005 y que, por insuficiencia de cuota, no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2005 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

- **2006: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004**

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones relativas a la protección del medio ambiente, creación de empleo para trabajadores con discapacidad, investigación y desarrollo e innovación tecnológica, tecnologías de la información y la comunicación, medidas de apoyo al sector transporte, producciones cinematográficas, bienes de interés cultural, empresas exportadoras, formación profesional, edición de libros, contribuciones empresariales a planes de pensiones, guarderías para hijos de trabajadores, así como las deducciones vigentes en 2006 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en el período impositivo 2006 y que, por insuficiencia de cuota, no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2006 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

- **2007: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004**

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones relativas a la protección del medio ambiente, creación de empleo para trabajadores con discapacidad, investigación y desarrollo e innovación tecnológica, tecnologías de la información y la comunicación, medidas de apoyo al sector transporte, producciones cinematográficas, bienes de interés cultural, empresas exportadoras, formación profesional, edición de libros, contribuciones empresariales a planes de pensiones, guarderías para hijos de trabajadores, así como las deducciones vigentes en 2007 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en el período impositivo 2007 y que, por insuficiencia de cuota, no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2007 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

- **2008: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004**

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones relativas a la protección del medio ambiente, creación de empleo para trabajadores con discapacidad, investigación y desarrollo e innovación tecnológica, tecnologías de la información y la comunicación, medidas de apoyo al sector transporte, producciones cinematográficas, bienes de interés cultural,

empresas exportadoras, formación profesional, edición de libros, contribuciones empresariales a planes de pensiones, guarderías para hijos de trabajadores, así como las deducciones vigentes en 2008 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en el período impositivo 2008 y que, por insuficiencia de cuota, no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2008 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

- **2009: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004**

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones relativas a la protección del medio ambiente, creación de empleo para trabajadores con discapacidad, investigación y desarrollo e innovación tecnológica, tecnologías de la información y la comunicación, medidas de apoyo al sector transporte, producciones cinematográficas, bienes de interés cultural, empresas exportadoras, formación profesional, edición de libros, contribuciones empresariales a planes de pensiones, guarderías para hijos de trabajadores, así como las deducciones vigentes en 2009 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en el período impositivo 2009 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2009 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

- **2010: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004**

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones relativas a la protección del medio ambiente, creación de empleo para trabajadores con discapacidad, investigación y desarrollo e innovación tecnológica, tecnologías de la información y la comunicación, medidas de apoyo al sector transporte, producciones cinematográficas, bienes de interés cultural, empresas exportadoras, formación profesional, edición de libros, contribuciones empresariales a planes de pensiones, guarderías para hijos de trabajadores, así como las deducciones vigentes en 2010 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en el período impositivo 2010 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2010 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

- **2011: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004**

Se recogen los saldos correspondientes a las deducciones relativas a la protección del medio ambiente, creación de empleo para trabajadores con discapacidad, investigación y desarrollo e innovación tecnológica, producciones cinematográficas, bienes de interés cultural, formación profesional, edición de libros, así como las deducciones vigentes en 2011 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado

Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en el período impositivo 2011 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo 2011 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

- **2012: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004**

Se recogen los saldos correspondientes a las deducciones relativas a la protección del medio ambiente, creación de empleo para trabajadores con discapacidad, investigación y desarrollo e innovación tecnológica, producciones cinematográficas, bienes de interés cultural, formación profesional, edición de libros, creación de empleo por contratación de menores de 30 años, creación de empleo por contratación de desempleados con prestación por desempleo, así como las deducciones vigentes en 2012 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en el período impositivo 2012 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes generados en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo 2012 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

- **2013: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004 (excepto I+D+i)**

Se recogen los saldos correspondientes a cada una de las deducciones del Cap. IV del Tít. VI del RDL 4/2004 (salvo las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica), así como los saldos correspondientes a las deducciones vigentes en 2013 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en el período impositivo 2013 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes generados en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo 2013 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

- **2013: Investigación y desarrollo e Innovación tecnológica**

Se recogerán los saldos correspondientes a las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del artículo 35 del RDL 4/2004 generadas en el período impositivo 2013 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período, salvo los que se vayan a aplicar mediante la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS en el apartado «Deducciones I+D+i excluidas del límite. Opción 39.2 LIS» de la declaración correspondiente al período impositivo (página 19 del modelo 200), y que en 2013 se consignaron en el apartado correspondiente de la página 18 del modelo 200.

- **2014: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004 (excepto I+D+i)**

Se recogen los saldos correspondientes a las deducciones relativas a cada una de las deducciones del Cap. IV del Tít. VI del RDL 4/2004 (salvo las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica), así como los saldos correspondientes a las deducciones vigentes en 2014 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002,

generadas en el período impositivo 2014 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2014 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

- **2014: Investigación y desarrollo e Innovación tecnológica**

Se recogerán los saldos correspondientes a las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del artículo 35 del RDL 4/2004 generadas en el período impositivo 2014 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período, salvo los que se vayan a aplicar mediante la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS en el apartado «Deducciones I+D+i excluidas del límite. Opción 39.2 LIS» de la declaración correspondiente al período impositivo (página 19 del modelo 200), y que en 2014 se consignaron en el apartado correspondiente de la página 17 bis del modelo 200.

- **2015: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004 y LIS (excepto I+D+i)**

Se recogen los saldos correspondientes a cada una de las deducciones del Capítulo IV del Título VI de la LIS (salvo las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica) y del artículo 27 bis de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, así como los saldos correspondientes a las deducciones vigentes en 2015 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en el período impositivo 2015 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2015 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

- **2015: Investigación y desarrollo e Innovación tecnológica**

Se recogerán los saldos correspondientes a las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del artículo 35 de la LIS generadas en el período impositivo 2015 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período, salvo los que se vayan a aplicar mediante la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS en el apartado «Deducciones I+D+i excluidas del límite. Opción 39.2 LIS» de la declaración correspondiente al período impositivo (página 19 del modelo 200), y que en 2015 se consignaron en el apartado correspondiente de la página 18 del modelo 200.

- **2016: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004 y LIS (excepto I+D+i)**

Se recogen los saldos correspondientes a cada una de las deducciones del Capítulo IV del Título VI de la LIS (salvo las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica) y del artículo 27 bis de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, así como los saldos correspondientes a las deducciones vigentes en 2016 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002,

generadas en el período impositivo 2016 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2016 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

- **2016: Investigación y desarrollo e Innovación tecnológica**

Se recogerán los saldos correspondientes a las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del artículo 35 de la LIS generadas en el período impositivo 2016 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período, salvo los que se vayan a aplicar mediante la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS en el apartado «Deducciones I+D+i excluidas del límite. Opción 39.2 LIS» de la declaración correspondiente al período impositivo (página 19 del modelo 200), y que en 2016 se consignaron en el apartado correspondiente de la página 18 del modelo 200.

- **2017: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004 y LIS (excepto I+D+i)**

Se recogen los saldos correspondientes a cada una de las deducciones del Capítulo IV del Título VI de la LIS (salvo las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica) y del artículo 27 bis de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, así como los saldos correspondientes a las deducciones vigentes en 2017 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en el período impositivo 2017 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2017 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

- **2017: Investigación y desarrollo e Innovación tecnológica**

Se recogerán los saldos correspondientes a las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del artículo 35 de la LIS generadas en el período impositivo 2017 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período, salvo los que se vayan a aplicar mediante la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS en el apartado «Deducciones I+D+i excluidas del límite. Opción 39.2 LIS» de la declaración correspondiente al período impositivo (página 19 del modelo 200), y que en 2017 se consignaron en el apartado correspondiente de la página 18 del modelo 200.

- **2018: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004 y LIS (excepto I+D+i)**

Se recogen los saldos correspondientes a cada una de las deducciones del Capítulo IV del Título VI de la LIS (salvo las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica) y del artículo 27 bis de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, así como los saldos correspondientes a las deducciones vigentes en 2018 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002,

generadas en el período impositivo 2017 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2018 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

- **2018: Investigación y desarrollo e Innovación tecnológica**

Se recogerán los saldos correspondientes a las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del artículo 35 de la LIS generadas en el período impositivo 2018 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período, salvo los que se vayan a aplicar mediante la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS en el apartado «Deducciones I+D+i excluidas del límite. Opción 39.2 LIS» de la declaración correspondiente al período impositivo (página 19 del modelo 200), y que en 2018 se consignaron en el apartado correspondiente de la página 19 del modelo 200.

- **2019(*): Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004 y LIS (excepto I+D+i)**

Se recogen los saldos correspondientes a cada una de las deducciones del Capítulo IV del Título VI de la LIS (salvo las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica) y del artículo 27 bis de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, así como los saldos correspondientes a las deducciones relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en un período impositivo iniciado en 2019, pero anterior al que es objeto de declaración y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en un período impositivo anterior iniciado en 2019 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

- **2019(*): Investigación y desarrollo e Innovación tecnológica**

Se recogerán los saldos correspondientes a las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del artículo 35 de la LIS pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2019, salvo los que se vayan a aplicar mediante la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS, y que se consignan en el apartado correspondiente de la página 19 del modelo 200.

- **2019: Diferim. deducc. Cap. IV Tít. VI Ley 43/95, RDL 4/2004 (DT 24ª.3 LIS) y LIS**

Se recogen las deducciones generadas en los períodos impositivos anteriores que se hayan acogido al diferimiento establecido en el artículo 39.1 de la LIS, y que inicien en 2019 el cómputo del plazo de aplicación.

Además, se deberá tener en cuenta que en las deducciones que se computen como consecuencia del diferimiento, en un período impositivo distinto al de su generación, se deberá respetar tanto el límite o límites establecidos por la normativa del período impositivo en que se generaron, como aquel vigente en el período impositivo en el que se aplica la deducción.

3.2.2 Deducciones para incentivar determinadas actividades generadas en 2019

A continuación, se detallan las modalidades de deducción para incentivar la realización de determinadas actividades que los contribuyentes pueden aplicar en los períodos impositivos iniciados en 2019.

a) Actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica (artículo 35 de la LIS)

La realización de estas actividades dará derecho a practicar una deducción de la cuota íntegra, en las condiciones establecidas a continuación.

➢ Actividades de investigación y desarrollo

- **Concepto de investigación y desarrollo**

Se considerará **investigación** a la indagación original planificada que persiga descubrir nuevos conocimientos y una superior comprensión en el ámbito científico y tecnológico, y desarrollo a la aplicación de los resultados de la investigación o de cualquier otro tipo de conocimiento científico para la fabricación de nuevos materiales o productos o para el diseño de nuevos procesos o sistemas de producción, así como para la mejora tecnológica sustancial de materiales, productos, procesos o sistemas preexistentes.

Se considerará **actividad de investigación y desarrollo**:

- la **materialización de los nuevos productos** o procesos en un plano, esquema o diseño, así como la creación de un primer prototipo no comercializable y los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, siempre que los mismos no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.
- el **diseño y elaboración del muestrario para el lanzamiento de nuevos productos**. A estos efectos, se entenderá como lanzamiento de un nuevo producto su introducción en el mercado y como nuevo producto, aquel cuya novedad sea esencial y no meramente formal o accidental.
- la **creación, combinación y configuración de software avanzado**, mediante nuevos teoremas y algoritmos o sistemas operativos, lenguajes, interfaces y aplicaciones destinados a la elaboración de productos, procesos o servicios nuevos o mejorados sustancialmente. Se asimilará a este concepto el software destinado a facilitar el acceso a los servicios de la sociedad de la información a las personas con discapacidad, cuando se realice sin fin de lucro. No se incluyen las actividades habituales o rutinarias relacionadas con el mantenimiento del software o sus actualizaciones menores.

- **Base de la deducción**

La base de la deducción estará constituida por el importe de los **gastos de investigación y desarrollo** y, en su caso, por las **inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible**, excluidos los edificios y terrenos.

Se considerarán gastos de investigación y desarrollo los realizados por el contribuyente, incluidas las amortizaciones de los bienes afectos a las citadas actividades, en cuanto estén directamente relacionados con dichas actividades y se apliquen efectivamente a la realización de las mismas, constando específicamente individualizados por proyectos.

La base de la deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso en el período impositivo.

Las inversiones se entenderán realizadas cuando los elementos patrimoniales sean puestos en condiciones de funcionamiento.

Por tanto, solo **formarán parte de la base de la deducción** aquellos gastos que sean directamente imputables al proyecto de investigación y desarrollo, **no pudiéndose aplicar dicha deducción** sobre los gastos indirectos (como es el caso de los gastos financieros, los de estructura general de la empresa, entre otros), ni sobre todos los que, pese a tener una relación directa con la mencionada actividad no sean susceptibles de individualización, o si dicho reparto no se ha realizado. Por ello, para la adecuada individualización por proyectos de los gastos directos incurridos en cada uno de ellos, se exige la concreción de los conceptos y de los importes de los mismos.

- **Porcentajes de deducción aplicables**

- **Con carácter general**, se aplicará el **25 por ciento** de los gastos efectuados en el período impositivo por este concepto.

  En el caso de que los gastos efectuados en la realización de actividades de investigación y desarrollo en el período impositivo sean mayores que la media de los efectuados en los dos años anteriores, se aplicará el 25 por ciento hasta dicha media, y el **42 por ciento** sobre el exceso respecto de ésta.

  De forma adicional, se podrá practicar una deducción del **17 por ciento** del importe de los gastos de personal de la entidad correspondiente a investigadores cualificados adscritos en exclusiva a actividades de investigación y desarrollo.

- **Podrá aplicarse también** una deducción del **8 por ciento** de las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible, excluidos los edificios y terrenos, siempre que estén afectos exclusivamente a las actividades de investigación y desarrollo.

  Asimismo, se exige que los elementos en que se materialice la inversión deberán permanecer en el patrimonio del contribuyente, salvo pérdidas justificadas, hasta que cumplan su finalidad específica en las actividades de investigación y desarrollo, excepto que su vida útil conforme al método de amortización, admitido en la letra a) del artículo 12.1 de la LIS, que se aplique, fuese inferior.

➢ Actividades de innovación tecnológica

- **Concepto de innovación tecnológica**

Se considerará innovación tecnológica la **actividad cuyo resultado sea un avance tecnológico en la obtención de nuevos productos o procesos de producción o mejoras sustanciales de los ya existentes**. Se considerarán nuevos aquellos productos o procesos cuyas características o aplicaciones, desde el punto de vista tecnológico, difieran sustancialmente de las existentes con anterioridad.

Esta actividad incluirá la materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, la creación de un primer prototipo no comercializable, los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, incluidos los relacionados con la animación y videojuegos y los muestrarios textiles, de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera, siempre que no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.

- **Base de la deducción**

La base de la deducción estará constituida por el **importe de los gastos del período en actividades de innovación tecnológica** que correspondan a los siguientes conceptos:

- **Actividades de diagnóstico tecnológico** tendentes a la identificación, la definición y la orientación de soluciones tecnológicas avanzadas, con independencia de los resultados en que culminen.
- **Diseño industrial e ingeniería de procesos de producción**, que incluirán la concepción y la elaboración de los planos, dibujos y soportes destinados a definir los elementos descriptivos, especificaciones técnicas y características de funcionamiento necesarios para la fabricación, prueba, instalación y utilización de un producto, así como la elaboración de muestrarios textiles, de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera.
- **Adquisición de tecnología avanzada** en forma de patentes, licencias, "know-how" y diseños. No darán derecho a la deducción las cantidades satisfechas a personas o entidades vinculadas al contribuyente. La base correspondiente a este concepto no podrá superar la cuantía de un millón de euros.
- **Obtención del certificado de cumplimiento de las normas de aseguramiento de la calidad** de la serie ISO 9000, GMP o similares, sin incluir aquellos gastos correspondientes a la implantación de dichas normas.

Se consideran gastos de innovación tecnológica los realizados por el contribuyente en cuanto estén directamente relacionados con dichas actividades y se apliquen efectivamente a la realización de las mismas, constando específicamente individualizados por proyectos.

■ ***A tener en cuenta:***

Tienen la consideración de gastos de investigación y desarrollo y de innovación tecnológica los correspondientes a actividades efectuadas en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

Por tanto, si en relación a un proyecto de investigación se realizan actividades en países o territorios no comprendidos en un Estado miembro de la Unión Europea o dentro del Espacio Económico Europeo, los gastos en que se incurra no podrán formar parte de la deducción, pero sí serán objeto de deducción todos los gastos incurridos en España o en alguno de esos Estados, vinculados a dicho proyecto.

Tendrán también la consideración de gastos de investigación y desarrollo y de innovación tecnológica las cantidades pagadas para la realización de dichas actividades en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, por encargo del contribuyente, individualmente o en colaboración con otras entidades.

Al no poder originar un mismo gasto la aplicación de la deducción en más de una entidad, el tercero que realiza materialmente la actividad por encargo de otro no tiene derecho a dicha deducción.

La base de la deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso en el período impositivo.

- **Porcentajes de deducción aplicables**

El porcentaje de deducción aplicable será el **12 por ciento** de los gastos efectuados en el período impositivo por este concepto.

➢ Exclusiones del concepto de investigación y desarrollo y de innovación tecnológica

No se considerarán **actividades de investigación y desarrollo ni de innovación tecnológica**:

- Las **actividades que no impliquen una novedad científica o tecnológica significativa**, en particular:
  - los esfuerzos rutinarios para mejorar la calidad de productos o procesos.
  - la adaptación de un producto o proceso de producción ya existente a los requisitos específicos impuestos por un cliente.
  - los cambios periódicos o de temporada, excepto los muestrarios textiles y de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera.
  - las modificaciones estéticas o menores de productos ya existentes para diferenciarlos de otros similares.
- Las **actividades de producción industrial y provisión de servicios o de distribución de bienes y servicios**, en particular:
  - la planificación de la actividad productiva: la preparación y el inicio de la producción, incluyendo el reglaje de herramientas y aquellas otras actividades distintas de las descritas en el apartado "Base de la deducción" del apartado "1. Actividades de Innovación Tecnológica".
  - la incorporación o modificación de instalaciones, máquinas, equipos y sistemas para la producción que no estén afectados a actividades calificadas como de investigación y desarrollo o de innovación.
  - la solución de problemas técnicos de procesos productivos interrumpidos.
  - el control de calidad y la normalización de productos y procesos.
  - la prospección en materia de ciencias sociales y los estudios de mercado.
  - el establecimiento de redes o instalaciones para la comercialización.
  - el adiestramiento y la formación del personal relacionada con dichas actividades.
- La **exploración, sondeo, o prospección de minerales e hidrocarburos**.

➢ Plazo de aplicación de la deducción

Las cantidades correspondientes a esta deducción no deducidas por insuficiencia de cuota, podrán aplicarse en las liquidaciones de los **períodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos**.

➢ Aplicación e interpretación de la deducción

Para la aplicación de esta deducción:

- El contribuyente podrá aportar **informe motivado emitido por el Ministerio de Economía, Industria y Competitividad**, o por un organismo adscrito al mismo, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos en la letra a) del artículo 35.1 de la LIS para los gastos de investigación y desarrollo, en la letra a) del artículo 35.2 de dicha Ley para los de innovación tecnológica, teniendo en cuenta en ambos casos lo esta-

blecido en el artículo 35.3 de la LIS. Este informe, emitido en los términos establecidos en el Real Decreto 1432/2003, de 21 de noviembre (BOE del 29), tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria.

- Además, el contribuyente podrá plantear **consultas sobre la interpretación y aplicación de esta deducción**, cuya contestación tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria, en los términos previstos en los **artículos 88 y 89 de la Ley General Tributaria**.
- Igualmente, el contribuyente podrá solicitar a la Administración tributaria la adopción de **acuerdos previos de valoración** de los gastos e inversiones correspondientes a proyectos de investigación y desarrollo o de innovación tecnológica, conforme a lo previsto en el **artículo 91 de la Ley General Tributaria**.

b) Producciones cinematográficas españolas (artículo 36.1 LIS)

- **Requisitos.**

Los contribuyentes podrán practicar la deducción por inversiones en producciones cinematográficas respecto de las inversiones en producciones españolas de largometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental, que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada, siempre que tengan la consideración de productor de la obra, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- **Que la producción obtenga el correspondiente certificado de nacionalidad y el certificado que acredite el carácter cultural en relación con su contenido**, su vinculación con la realidad cultural española o su contribución al enriquecimiento de la diversidad cultural de las obras cinematográficas que se exhiben en España, **emitidos por el Instituto de Cinematografía y de las Artes Audiovisuales**, o por el órgano correspondiente de la Comunidad Autónoma con competencia en la materia.
- **Que se deposite una copia nueva y en perfecto estado de la producción en la Filmoteca Española** o la filmoteca oficialmente reconocida por la respectiva Comunidad Autónoma, en los términos establecidos en la Orden CUL/2834/2009.

- **Base de la deducción.**

La base de la deducción estará constituida por el **coste total de la producción, así como por los gastos para la obtención de copias y los gastos de publicidad y promoción a cargo del productor hasta el límite para ambos del 40 por ciento del coste de producción**.

Al menos el 50 por ciento de la base de la deducción deberá corresponderse con **gastos realizados en territorio español**.

El importe de esta deducción **no podrá ser superior a 3 millones de euros**.

La base de la deducción **se minorará** en el importe de las subvenciones recibidas para financiar las inversiones que generan derecho a deducción.

- **Porcentajes de deducción aplicables.**

El **productor de la obra podrá aplicar** los siguientes porcentajes de deducción:

- **25 por ciento** (20 por ciento hasta 31-01-2016) respecto del primer millón de base de la deducción.
- **20 por ciento** (18 por ciento hasta 31-01-2016) sobre el exceso de dicho importe.

- **Límite de aplicación.**

El importe de esta deducción, conjuntamente con el resto de ayudas percibidas por el contribuyente, **no podrá superar el 50 por ciento del coste de producción**.

No obstante, **dicho límite se elevará** hasta:

- El **60 por ciento** en el caso de producciones transfronterizas financiadas por más de un Estado miembro de la Unión Europea y en las que participen productores de más de un Estado miembro.
- El **70 por ciento** en el caso de las producciones dirigidas por un nuevo realizador cuyo presupuesto de producción no supere 1 millón de euros.

- **Plazo de aplicación de la deducción**

Esta deducción se generará en cada período impositivo por el coste de producción incurrido en el mismo, si bien se aplicará **a partir del período impositivo en el que finalice la producción de la obra**.

No obstante, en el supuesto de producciones de animación, la deducción prevista en este apartado se aplicará **a partir del período impositivo en que se obtenga el certificado de nacionalidad** señalado anteriormente.

Las cantidades no deducidas en el período impositivo podrán aplicarse en las liquidaciones de los **períodos impositivos que concluyan dentro de los 15 años inmediatos y sucesivos**.

c) Espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (artículo 36.3 LIS)

- **Requisitos**

El contribuyente podrá aplicarla deducción sobre los **gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales**, siempre que cumpla los siguientes requisitos:

- **Que el contribuyente haya obtenido un certificado al efecto, en los términos que se establezcan por Orden Ministerial**, por el Instituto Nacional de las Artes Escénicas y de la Música, en los términos establecidos a partir del 31 de diciembre de 2015, por la Orden ECD/2836/2015, de 18 de diciembre (BOE del 30).
- **Que, de los beneficios obtenidos en el desarrollo de estas actividades en el ejercicio en el que se genere el derecho a la deducción, el contribuyente destine al menos el 50 por ciento a la realización de actividades que dan derecho a la aplicación de la deducción** prevista en este apartado. El plazo para el cumplimiento de esta obligación será el comprendido entre el inicio del ejercicio en que se hayan obtenido los referidos beneficios y los 4 años siguientes al cierre de dicho ejercicio.

- **Base de la deducción**

La base de la deducción estará constituida por los **costes directos de carácter artístico, técnico y promocional** incurridos en dichas actividades.

La deducción generada en cada período impositivo **no podrá superar el importe de 500.000 euros por contribuyente**.

- **Porcentajes de deducción aplicables**

El porcentaje de deducción aplicable será el **20 por ciento** sobre los gastos realizados en el período impositivo en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales.

- **Límite de aplicación**

El importe de la deducción, junto con las subvenciones percibidas por el contribuyente, **no podrá superar el 80 por ciento de dichos gastos**.

- **Plazo de aplicación de la deducción**

Las cantidades no deducidas en el período impositivo podrán aplicarse en las liquidaciones de los **períodos impositivos que concluyan dentro de los 15 años inmediatos y sucesivos**.

d) Deducciones por creación de empleo (artículo 37 LIS)

- **Requisitos e importe de las deducciones**

Los contribuyentes podrán aplicar las siguientes deducciones por creación de empleo **siempre que realicen contrataciones a través del contrato de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a emprendedores** definido en el artículo 4 de la Ley 3/2012, de 6 de julio, de Medidas Urgentes para la Reforma del Mercado Laboral:

- **Creación de empleo por contratación de menores de 30 años**: **3.000 euros por la contratación del primer trabajador** a través de un contrato por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores, que sea menor de 30 años.

  Esta deducción será aplicable exclusivamente por aquellas entidades que carezcan de personal contratado.

- **Creación de empleo por contratación de desempleados con prestación de desempleo**: el **50 por ciento** del menor de los siguientes importes:

  - El importe de la prestación por desempleo que el trabajador tuviera pendiente de percibir en el momento de la contratación.
  - El importe correspondiente a doce mensualidades de la prestación por desempleo que tuviera reconocida.

  La aplicación de esta segunda deducción, que no excluye la aplicación de la primera, **está sujeta a los siguientes requisitos**:

  - **Tener una plantilla inferior a 50 trabajadores** en el momento de la contratación de desempleados beneficiarios de una prestación contributiva por desempleo (regulada en la Ley General de la Seguridad Social).
  - **La deducción se aplicará** sobre los contratos realizados en el período impositivo **hasta alcanzar una plantilla de 50 trabajadores**.
  - En los **doce meses siguientes** al inicio de la relación laboral, respecto de cada trabajador se debe producir un **incremento de la plantilla media total de la entidad en, al menos, una unidad respecto a la existente en los doce meses anteriores**.
  - **El trabajador contratado deberá haber percibido la prestación por desempleo durante, al menos, tres meses antes del inicio de la relación laboral**. A estos efectos

el trabajador deberá proporcionar a la entidad un certificado del Servicio Público de Empleo Estatal.

- ***A tener en cuenta:***

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 7 de noviembre de 2018*, el artículo 94 bis de la Ley 20/1991, establece que* ***las entidades que contraten un trabajador para realizar su actividad en Canarias tendrán derecho a aplicar las deducciones por creación de empleo*** *del artículo 37 de la LIS,* ***incrementadas en un 30 por ciento****:*

- ***Creación de empleo por contratación de menores de 30 años****:* ***3.900 euros*** *por la contratación del primer trabajador a través de un contrato por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores, que sea menor de 30 años.*

- ***Creación de empleo por contratación de desempleados con prestación de desempleo****: el* ***65 por ciento*** *del menor de los importes recogidos en las letras a) y b) del artículo 37.2 de la LIS.*

El desarrollo del régimen fiscal de Canarias se encuentra en el Capítulo 12 de este Manual práctico.

- **Aplicación de las deducciones**

Estas deducciones **se aplicarán** en la cuota íntegra del **período impositivo correspondiente a la finalización del período de prueba de un año exigido** en el correspondiente tipo de contrato **y estarán condicionadas al mantenimiento** de esta relación laboral **durante al menos 3 años desde la fecha de su inicio**.

El **incumplimiento de cualquiera de los requisitos exigidos determinará la pérdida de la deducción**, que se regularizará en la forma establecida en el artículo 125.3 de la LIS.

No obstante, **no se entenderá incumplida la obligación de mantenimiento del empleo** cuando el contrato de trabajo se extinga, una vez transcurrido el período de prueba, por causas objetivas o despido disciplinario cuando uno u otro sea declarado o reconocido como procedente, dimisión, muerte, jubilación o incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez del trabajador.

El trabajador contratado que diera derecho a una de las deducciones referidas no se computará a efectos del incremento de plantilla establecido en el artículo 102 de la LIS.

- *Importante:*

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien el 1 de enero de 2019*, la disposición derogatoria única del Real Decreto-ley 28/2018, de 28 de diciembre, para la revalorización de las pensiones públicas y otras medidas urgentes en materia social, laboral y de empleo,* ***deroga*** *el artículo 4 de la Ley 3/2012, de 6 de julio, de Medidas Urgentes para la Reforma del Mercado Laboral, que establecía* ***la posibilidad de celebrar contratos de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores****.*

No obstante*, la disposición transitoria sexta del citado Real Decreto-ley 28/2018 establece que* ***los contratos de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores celebrados hasta el 1 de enero de 2019, se consideran válidos*** *y continuarán rigiéndose por la normativa vigente en el momento de su celebración, así como en su caso los incentivos correspondientes.*

*Por lo tanto, **la deducción por creación de empleo del artículo 37 de la LIS se seguirá aplicando a los contratos de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores celebrados antes del 1 de enero de 2019**.*

- **Plazo de aplicación de la deducción**

Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota podrán aplicarse en las liquidaciones de los **períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos**.

e) Deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad (artículo 38 LIS)

- **Importe y requisitos de la deducción**

Los contribuyentes podrán deducirse de la cuota íntegra la cantidad de:

- **9.000 euros** por cada persona/año de incremento del promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad en un grado igual o superior al 33 por ciento e inferior al 65 por ciento, contratados por el contribuyente, experimentado durante el período impositivo, respecto a la plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza del período inmediato anterior.
- **12.000 euros** por cada persona/año de incremento del promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad en un grado igual o superior al 65 por ciento, contratados por el contribuyente, experimentado durante el período impositivo, respecto a la plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza del período inmediato anterior.

Los trabajadores contratados que dieran derecho a esta deducción no se computarán a efecto de la libertad de amortización con creación de empleo regulada en el artículo 102 de la LIS.

- **Cálculo de la deducción**

Para poder calcular el importe de esta deducción, se deberá determinar el incremento en personas/año del promedio de la plantilla de trabajadores con discapacidad experimentado en el período impositivo, respecto de la plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza del período inmediato anterior.

Por lo tanto, será necesario efectuar en primer lugar, el siguiente cálculo:

$$[\Delta\ M3] = [M2] - [M1]$$

Donde:

- **M1** es el promedio de la plantilla en personas/año de trabajadores con discapacidad correspondiente al período inmediato anterior.
- **M2** es el promedio de la plantilla en personas/año de trabajadores con discapacidad correspondiente al período objeto de declaración.
- Δ **M3** es el incremento del promedio de la plantilla en personas/año correspondiente a trabajadores con discapacidad.

Una vez calculado el incremento del promedio de la plantilla en personas/año correspondiente a trabajadores con discapacidad (Δ [M3]), la deducción por creación de empleo generada en el ejercicio será el resultado de aplicar la cantidad de 9.000 o 12.000 euros a dicho incremento:

$$[\Delta\ M3] \times 9.000 \text{ o } [M3] \times 12.000$$

Ejemplo:

La Sociedad Anónima «X», cuyo período impositivo coincide con el año natural, tuvo durante 2018 una plantilla promedio de 5 trabajadores con discapacidad igual o superior al 33 por ciento e inferior al 65 por ciento. Al final del ejercicio tenía un total de 6 trabajadores con discapacidad.

Durante 2019, la plantilla de la empresa experimentó las siguientes variaciones:

- El 30 de junio se contrató a un trabajador sin ningún tipo de discapacidad.
- El 1 de julio fueron contratados dos trabajadores con discapacidad en grados del 33 y 34 por ciento.
- El 1 de octubre se contrató a un trabajador con discapacidad en grado del 33 por ciento.

* Promedio de plantilla 2019 de trabajadores con discapacidad (cálculo):

$$6 + \left(\frac{6}{12} \times 2\right) + \left(\frac{3}{12} \times 1\right) = 7{,}25$$

* Incremento de hombres/año empleados con derecho a deducción:

7,25 - 5 = 2,25

* Cálculo de la deducción por creación de empleo:

9.000 x 2,25 = 20.250 euros

- **Plazo de aplicación de la deducción**

Las cantidades no deducidas en el período impositivo podrán aplicarse en las liquidaciones de los **períodos impositivos que concluyan dentro de los 15 años inmediatos y sucesivos**.

f) Deducción por inversión de beneficios (artículo 37 RDL 4/2004)

Esta deducción fue derogada por la nueva Ley del Impuesto sobre Sociedades con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2015. No obstante, ya que la deducción se hace efectiva cuando se realiza la inversión, el **apartado 5 de la disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS** establece la posibilidad de aplicar dicha deducción en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, en los términos y condiciones establecidos en el artículo 37 del RDL 4/2004, aunque la inversión y demás requisitos se produzcan en períodos impositivos iniciados a partir de dicha fecha.

- **Ámbito de aplicación**

Tienen derecho a esta deducción:

- Las entidades que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 108 del RDL 4/2004 y tributen de acuerdo con la escala de gravamen prevista en el artículo 114 de dicha norma.
- Las entidades que tributen de acuerdo con la escala de gravamen prevista en la disposición adicional duodécima del RDL 4/2004.

- **Requisitos**

- La deducción se aplicará sobre los beneficios obtenidos en el ejercicio, sin incluir la contabilización del Impuesto sobre Sociedades, que se inviertan en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias, siempre que estén afectos a actividades económicas y se cumplan las condiciones establecidas en el artículo 37 del RDL 4/2004.

  La inversión en elementos nuevos también podrá realizarse a través de un contrato de arrendamiento financiero.
- Con carácter general, la inversión deberá realizarse en el plazo comprendido entre el inicio del período impositivo en que se obtienen los beneficios objeto de inversión y los dos años

posteriores. Excepcionalmente, el contribuyente podrá solicitar a la Administración tributaria la aprobación de un plan especial de inversión.

- La inversión se entenderá efectuada en la fecha en que se produzca la puesta a disposición de los elementos patrimoniales, incluso para aquellos que sean objeto de los contratos de arrendamiento financiero a los que se refiere al apartado 1 de la disposición adicional séptima de la Ley 26/1988, de 29 de julio. No obstante, en este último caso, la deducción estará condicionada, con carácter resolutorio, al ejercicio de la opción de compra.
- Las entidades que apliquen esta deducción deberán dotar una reserva por inversiones, por un importe igual a la base de deducción, que será indisponible en tanto que los elementos patrimoniales en los que se realice la inversión deban permanecer en la entidad.

  La reserva por inversiones deberá dotarse con cargo a los beneficios del ejercicio cuyo importe es objeto de inversión.
- Los elementos patrimoniales objeto de inversión deberán permanecer en funcionamiento en el patrimonio de la entidad, salvo pérdida justificada, durante un plazo de 5 años, o durante su vida útil de resultar inferior.

  No obstante, no se perderá la deducción si se produce la transmisión de los elementos patrimoniales objeto de inversión antes de la finalización del plazo señalado en el párrafo anterior y se invierte el importe obtenido o el valor neto contable, si fuera menor, en los términos establecidos en el artículo 37 del RDL 4/2004.
- Hasta que no se cumpla el plazo establecido para el mantenimiento de la inversión, el contribuyente deberá hacer constar en la memoria de sus cuentas anuales información sobre: el importe de los beneficios acogido a la deducción y el ejercicio en que se obtuvieron; la reserva indisponible que debe figurar dotada; la Identificación e importe de los elementos adquiridos; y a la fecha o fechas en que los elementos han sido objeto de adquisición y afectación a la actividad económica.

El incumplimiento de cualquiera de los requisitos recogidos en al artículo 37 del RDL 4/2004 determinará la pérdida del derecho de esta deducción, y su regularización en la forma establecida en el artículo 137.3 de la citada norma.

- **Plazo para efectuar la inversión**

En cuanto **al plazo que tiene el contribuyente para efectuar la inversión, el artículo 37.2 del RDL 4/2004** establece que la inversión en elementos patrimoniales afectos a actividades económicas deberá efectuarse en el plazo comprendido entre el inicio del período impositivo en que se obtienen los beneficios objeto de inversión y los dos años posteriores o, excepcionalmente, de acuerdo con un plan especial de inversión aprobado por la Administración tributaria a propuesta del contribuyente.

De esta forma, además del plazo de dos años, existe la posibilidad de un plazo especial de inversión aprobado por la Administración Tributaria por lo que, teniendo en cuenta que el **artículo 37.3 del RDL 4/2004** establece que la deducción se aplica en la cuota íntegra del período impositivo en que se efectúa la inversión, para inversiones sujetas a plazos mayores podría seguir aplicándose esta deducción.

- **Base de la deducción**

Será la que resulte de aplicar al importe de los beneficios del ejercicio, sin incluir la contabilización del Impuesto sobre Sociedades, objeto de inversión un coeficiente determinado por:

- **En el numerador**: los beneficios obtenidos en el ejercicio, sin incluir la contabilización del Impuesto sobre Sociedades, minorado por las rentas o ingresos que sean objeto de exención, reducción, bonificación, deducción del artículo 15.9 del RDL 4/2004 o deducción por doble imposición, exclusivamente en la parte exenta, reducida, bonificada o deducida en la base imponible, o bien que haya generado derecho a deducción en la cuota íntegra.
- **En el denominador**: los beneficios obtenidos en el ejercicio, sin incluir la contabilización del Impuesto sobre Sociedades.

El coeficiente que resulte se tomará con dos decimales redondeado por defecto.

- **Importe de la deducción**

La deducción se determina aplicando sobre la base de la deducción un porcentaje que variará en función del tipo de gravamen del Impuesto sobre Sociedades que se aplique a la entidad:

- **10 por ciento** en el caso de entidades que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 108 del RDL 4/2004 para las entidades de reducida dimensión y apliquen la escala de gravamen prevista en el artículo 114 de dicha norma.
- **5 por ciento** en el supuesto de entidades que tributen según la escala de gravamen prevista en la disposición adicional duodécima del RDL 4/2004 para los casos de mantenimiento o creación de empleo.

La deducción se practicará en la cuota íntegra correspondiente al período impositivo en que se efectúe la inversión.

- **Incompatibilidades**

La aplicación de esta deducción es incompatible con la aplicación de la libertad de amortización, con las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades, y con la deducción por inversiones regulada en el artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, con la Reserva para inversiones en Canarias regulada en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

g) Gastos e inversiones de sociedades forestales (disposiciones adicionales quinta y decimotercera de la Ley 43/2003)

- **Ámbito de aplicación**

Podrán aplicar esta deducción las sociedades forestales vigentes desde el 20 de octubre de 2015 y que se definen en la **disposición adicional quinta de la Ley 43/2003**, de 21 de noviembre, de Montes como aquellas agrupaciones de propietarios de parcelas susceptibles de aprovechamiento forestal que ceden a dichas sociedades los derechos de uso forestal de forma indefinida o por plazo cierto igual o superior a veinte años.

- **Importe de la deducción**

La **disposición adicional decimotercera de la citada Ley 43/2003** establece que estas sociedades forestales podrán deducirse en la cuota íntegra del Impuesto sobre Sociedades el **10 por ciento de los gastos** o inversiones que realicen en el período impositivo **en la conservación, mantenimiento, mejora, protección y acceso del monte**.

h) Deducción por inversiones en territorios de África Occidental y gastos de propaganda y publicidad (artículo 27.bis de la Ley 19/1994)

Las entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades con domicilio fiscal en Canarias cuyo importe neto de la cifra de negocios en el período impositivo inmediato anterior sea igual o inferior a 10 millones de euros y con una plantilla media en dicho período inferior a 50 personas, tendrán derecho a practicar sobre la cuota íntegra una deducción del 15 por ciento por inversiones en territorios de África Occidental y por gastos de propaganda y publicidad, en los términos establecidos en el artículo 27.bis de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

Puede consultar las particularidades de la aplicación de estas deducciones en el Capítulo 12 «Régimen fiscal de Canarias» de este Manual práctico.

3.3 Deducciones relativas a programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público (artículo 27.3 primero Ley 49/2002)

3.3.1 Aplicación de las deducciones

Por último, en el cuadro **«Deducciones para incentivar determinadas actividades (Cap. IV Tít. VI, DT 24ª.3 LIS y art. 27.3 primero Ley 49/2002)» de las páginas 17 y 18 del modelo 200,** se debe recoger las deducciones relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público.

El **apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo**, recoge la aplicación de esta clase de deducciones en los siguientes términos:

- Las entidades podrán deducir de la cuota íntegra del impuesto el **15 por ciento de los gastos** que, en cumplimiento de los planes y programas de actividades establecidos por el consorcio o por el órgano administrativo correspondiente, realicen en la **propaganda y publicidad** de proyección plurianual que sirvan directamente **para la promoción** del respectivo acontecimiento.
- **El importe de esta deducción no puede exceder del 90 por ciento de las donaciones efectuadas** al consorcio, entidades de titularidad pública o entidades a que se refiere el artículo 2 de la Ley 49/2002, encargadas de la realización de programas y actividades relacionadas con el acontecimiento. De aplicarse esta deducción, dichas donaciones no podrán acogerse a cualquiera de los beneficios fiscales previstos en la Ley 49/2002.
- Cuando el contenido del soporte publicitario se refiera de modo esencial a la divulgación del acontecimiento, la base de la deducción será el importe total del gasto realizado. En caso contrario, la base de la deducción será el 25 por ciento de dicho gasto.
- Estas deducciones se **computarán conjuntamente** con las deducciones establecidas en el Capítulo IV del título VI de la LIS con los mismos límites y condiciones establecidos en el artículo 39 de dicha Ley.

3.3.2 Listado de las deducciones relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público aplicables en el ejercicio 2019

A continuación, se recogen las deducciones relativas a acontecimientos de excepcional interés aplicables en el ejercicio 2019, detallando las especificidades de cada una y el programa a las que están afectas:

- **200 Aniversario del Teatro Real y el Vigésimo Aniversario de la reapertura del Teatro Real (disposición adicional quincuagésima tercera de la Ley 36/2014)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «200 Aniversario del Teatro Real y el Vigésimo Aniversario de la reapertura del Teatro Real», que se celebrará en la temporada artística 2017/2018, declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015, y modificada para ampliar el plazo de duración del contrato por el apartado Dos de la disposición final vigésima novena de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de julio de 2015 hasta el 31 de diciembre de 2019.

- **VIII Centenario de la Universidad de Salamanca (disposición adicional quincuagésima quinta de la Ley 36/2014)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «VIII Centenario de la Universidad de Salamanca», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015, y modificada para ampliar el plazo de duración del contrato por el apartado Dos de la disposición final trigésima cuarta de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de noviembre de 2015 hasta el 30 de abril de 2020

- **II Centenario del Museo Nacional del Prado (disposición adicional cuadragésima novena de la Ley 48/2015)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «II Centenario del Museo Nacional del Prado», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 20 de noviembre de 2016 hasta el 19 de noviembre de 2019.

- **20 Aniversario de la Reapertura del Gran Teatro del Liceo de Barcelona y el bicentenario de la creación de la Societat d'Accionistes (disposición adicional quincuagésima de la Ley 48/2015)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «20 Aniversario de la Reapertura del Gran Teatro del Liceo de Barcelona y el bicentenario de la creación de la «Societat d'Accionistes», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016, y modificada para ampliar el plazo de duración del contrato por el apartado Uno de la disposición final cuadragésima primera de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de julio de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2020.

- **Prevención de la Obesidad. Aligera tu vida (disposición adicional sexagésima cuarta de la Ley 48/2015)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del proyecto «Prevención de la Obesidad. Aligera tu vida», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016, y modificada para ampliar el plazo de duración del contrato por el apartado Dos de la disposición final cuadragésima primera de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2019.

- **25 Aniversario de la Casa América (disposición adicional quincuagésima novena de la Ley 3/2017)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «25 Aniversario de la Casa América», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2017 hasta el 31 de diciembre de 2019.

- **4ª Edición de la Barcelona World Race (disposición adicional sexagésima de la Ley 3/2017)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración de la «4.ª Edición de la Barcelona World Race», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017, y modificada para ampliar el plazo de duración del contrato por el apartado Tres de la disposición final cuadragésima segunda de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de octubre de 2020 hasta el 1 de octubre de 2023.

- **World Roller Games Barcelona 2019 (disposición adicional sexagésima primera de la Ley 3/2017)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración de la «World Roller Games Barcelona 2019», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2017 hasta el 31 de diciembre de 2019.

- **Madrid Horse Week 17/19 (disposición adicional sexagésima segunda de la Ley 3/2017)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración de la «Madrid Horse Week 17/19», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2017 hasta el 31 de diciembre de 2019.

- **La Liga World Challenge (disposición adicional sexagésima tercera de la Ley 3/2017)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración de la «La Liga World Challenge», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2017 hasta el 31 de diciembre de 2019.

- **V Centenario de la expedición de la primera vuelta al mundo de Fernando de Magallanes y Juan Sebastián Elcano (disposición adicional sexagésima cuarta de la Ley 3/2017)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «V Centenario de la expedición de la primera vuelta al mundo de Fernando de Magallanes y Juan Sebastián Elcano», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017, modificada para ampliar el plazo de duración del contrato por el apartado Cuatro de la disposición final cuadragésima segunda de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018, y por la disposición final cuarta del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 8 de mayo de 2017 hasta el 31 de diciembre de 2022.

- **25 aniversario de la declaración por la Unesco de Mérida como Patrimonio de la Humanidad (disposición adicional sexagésima quinta de la Ley 3/2017)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «25 aniversario de la declaración por la Unesco de Mérida como Patrimonio de la Humanidad», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017, y modificada para ampliar el plazo de duración del contrato por el apartado Cinco de la disposición final cuadragésima segunda de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2017 hasta el 31 de diciembre de 2019.

- **Campeonatos del Mundo de Canoa 2019 (disposición adicional sexagésima sexta de la Ley 3/2017)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Campeonato del Mundo de Canoa 2019», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2017 hasta el 31 de diciembre de 2019.

- **250 Aniversario del Fuero de Población de 1767 y Fundación de las Nuevas Poblaciones de Sierra Morena y Andalucía (disposición adicional sexagésima séptima de la Ley 3/2017)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «250 Aniversario del Fuero de Población de 1767 y Fundación de las Nuevas Poblaciones de Sierra Morena y Andalucía», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2017 hasta el 31 de diciembre de 2019.

- **IV Centenario del nacimiento de Bartolomé Esteban Murillo (disposición adicional sexagésima octava de la Ley 3/2017)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «IV Centenario del nacimiento de Bartolomé Esteban Murillo», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2017 hasta el 31 de diciembre de 2019.

- **IV Centenario de la Plaza Mayor de Madrid (disposición adicional septuagésima primera de la Ley 3/2017)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «IV Centenario de la Plaza Mayor de Madrid», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2017 hasta el 31 de diciembre de 2019.

- **VII Centenario del Archivo de la Corona de Aragón (disposición adicional septuagésima tercera de la Ley 3/2017)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «VII Centenario del Archivo de la Corona de Aragón», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de junio de 2017 hasta el 30 de junio de 2019.

- **Plan de Fomento de la Lectura (2017-2020) (disposición adicional septuagésima quinta de la Ley 3/2017)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Plan de Fomento de la Lectura (2017-2020)», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de septiembre de 2017 hasta el 30 de junio de 2020.

- **Plan 2020 de Apoyo a los Nuevos Creadores Cinematográficos y a la conservación y difusión de la historia del cine español (disposición adicional septuagésima sexta de la Ley 3/2017)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Plan 2020 de Apoyo a los Nuevos Creadores Cinematográficos y a la conservación y difusión de la historia del cine español», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2017 hasta el 31 de diciembre de 2019.

- **40 Aniversario del Festival Internacional de Teatro Clásico de Almagro (disposición adicional septuagésima séptima de la Ley 3/2017)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «40 Aniversario del Festival Internacional de Teatro Clásico de Almagro», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017, y modificada para ampliar el plazo de duración del contrato por el apartado Seis de la disposición final cuadragésima segunda de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2017 hasta el 31 de diciembre de 2019.

- **75º Aniversario de la Escuela Diplomática (disposición adicional octogésima primera de la Ley 3/2017)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «75º Aniversario de la Escuela Diplomática», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de mayo de 2017 hasta el 1 de mayo de 2019.

- **40 Aniversario de la Constitución Española (disposición adicional octogésima tercera de la Ley 3/2017)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «40 Aniversario de la Constitución Española», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de julio de 2017 hasta el 30 de junio de 2019.

- **50° Aniversario de Sitges-Festival Internacional de Cine Fantástico de Catalunya (disposición adicional octogésima cuarta de la Ley 3/2017)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «50° aniversario de Sitges-Festival Internacional de Cine Fantástico de Catalunya», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2017 hasta el 31 de diciembre de 2019.

- **Plan Decenio Milliarium Montserrat 1025-2025 (disposición adicional octogésima séptima de la Ley 3/2017)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Plan Decenio Milliarium Montserrat 1025-2025», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de septiembre de 2017 hasta el 31 de agosto de 2020.

- **Programa de preparación de los deportistas españoles de los Juegos de Tokio 2020 (disposición final primera del Real Decreto-ley 3/2017)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Programa de preparación de los deportistas españoles de los Juegos de Tokio 2020», declarado acontecimiento de excepcional interés público por el Real Decreto-ley 3/2017, de 17 de febrero, por el que se modifica la Ley Orgánica 3/2013, de 20 de junio, de protección de la salud del deportista y lucha contra el dopaje en la actividad deportiva, y se adapta a las modificaciones introducidas por el Código Mundial Antidopaje de 2015, y modificada para ampliar el plazo de duración del contrato por la disposición final tercera del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2017 a 31 de diciembre de 2021.

- **I Centenario Parque Nacional Ordesa y Monte Perdido (disposición adicional septuagésima novena de la Ley 3/2017)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «I Centenario Parque Nacional Ordesa y Monte Perdido», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 03/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017, y modificada para ampliar el plazo de duración del contrato por el apartado Siete de la disposición final cuadragésima segunda de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2017 a 31 de diciembre de 2019.

- **I Centenario Parque Nacional Picos de Europa (disposición adicional octogésima de la Ley 3/2017)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «I Centenario Parque Nacional Picos de Europa», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 03/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017, y modificada para ampliar el plazo de duración del contrato por el apartado Ocho de la disposición final cuadragésima segunda de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2017 a 31 de diciembre de 2019.

- **50 Edición del Festival Internacional de Jazz de Barcelona (disposición adicional septuagésima segunda de la Ley 6/2018)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «50 Edición del Festival Internacional de Jazz de Barcelona», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de julio de 2018 hasta el 31 de diciembre de 2020.

- **Centenarios del Real Sitio de Covadonga (disposición adicional septuagésima tercera de la Ley 6/2018)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Centenarios del Real Sitio de Covadonga», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de julio de 2018 hasta el 31 de diciembre de 2019.

- **Campeonato Mundial Junior Balonmano Masculino 2019 (disposición adicional septuagésima cuarta de la Ley 6/2018)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Campeonato Mundial Junior Balonmano Masculino 2019», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de julio de 2018 hasta el 31 de diciembre de 2020.

- **Andalucía Valderrama Masters (disposición adicional septuagésima sexta de la Ley 6/2018)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Andalucía Valderrama Masters», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018, y modificada para ampliar el plazo de duración del contrato por la disposición final quinta del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de julio de 2018 hasta el 31 de diciembre de 2021.

- **La Transición: 40 años de Libertad de Expresión (disposición adicional septuagésima séptima de la Ley 6/2018)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «La Transición: 40 años de Libertad de Expresión», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de julio de 2018 hasta el 31 de diciembre de 2020.

- **Barcelona Mobile World Capital (disposición adicional septuagésima octava de la Ley 6/2018)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Barcelona Mobile World Capital», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo será del 1 de enero de 2018 hasta el 31 de diciembre de 2020.

- **Ceuta y la Legión, 100 años de unión (disposición adicional septuagésima novena de la Ley 6/2018)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Ceuta y la Legión, 100 años de unión», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de julio de 2018 hasta el 20 de septiembre de 2020.

- **Campeonato del Mundo de Triatlón Multideporte Pontevedra 2019 (disposición adicional octogésima de la Ley 6/2018)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Campeonato del Mundo de Triatlón Multideporte Pontevedra 2019», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de julio de 2018 hasta el 31 de diciembre de 2019.

- **Bádminton World Tour (disposición adicional octogésima primera de la Ley 6/2018)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Bádminton World Tour», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de junio de 2018 hasta el 31 de mayo de 2021.

- **Nuevas Metas (disposición adicional octogésima segunda de la Ley 6/2018)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Nuevas Metas», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo será desde 1 de julio de 2018 hasta el 30 de junio de 2021.

- **Logroño 2021, nuestro V Centenario (disposición adicional octogésima quinta de la Ley 6/2018)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Logroño 2021, nuestro V Centenario», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de octubre de 2018 hasta el 30 de septiembre de 2021.

- **Año Santo Jacobeo 2021 (disposición adicional octogésima séptima de la Ley 6/2018)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Año Santo Jacobeo 2021», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018, y modificada para ampliar el plazo de duración del contrato por la disposición final quinta del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de octubre de 2018 hasta el 30 de septiembre de 2022.

- **VIII Centenario de la Catedral de Burgos 2021 (disposición adicional octogésima octava de la Ley 6/2018)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «VIII Centenario de la Catedral de Burgos 2021», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de diciembre de 2018 hasta el 30 de noviembre de 2021.

- **Deporte Inclusivo (disposición adicional octogésima novena de la Ley 6/2018)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Deporte Inclusivo», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de julio de 2018 hasta el 30 junio de 2021.

- **España, Capital del Talento Joven (disposición adicional nonagésima primera de la Ley 6/2018)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «España, Capital del Talento Joven», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de julio de 2018 hasta el 31 de diciembre de 2020.

- **Conmemoración del Centenario de la Coronación de Ntra. Sra. del Rocío (disposición adicional nonagésima segunda de la Ley 6/2018)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Conmemoración del Centenario de la Coronación de Ntra. Sra. del Rocío», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de septiembre de 2018 hasta el 30 de septiembre de 2020.

- **Traslado de la Imagen de Ntra. Sra. del Rocío desde la Aldea al Pueblo de Almonte (disposición adicional nonagésima tercera de la Ley 6/2018)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Traslado de la Imagen de Ntra. Sra. del Rocío desde la Aldea al Pueblo de Almonte», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de septiembre de 2018 hasta el 30 de septiembre de 2020.

- **Enfermedades Neurodegenerativas 2020. Año Internacional de la Investigación e Innovación (disposición adicional nonagésima séptima de la Ley 6/2018)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Enfermedades Neurodegenerativas 2020. Año Internacional de la Investigación e Innovación», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2018 hasta el 31 de diciembre de 2020.

- **Camino de la Cruz de Caravaca (disposición adicional nonagésima octava de la Ley 6/2018)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Camino de la Cruz de Caravaca», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de septiembre de 2017 hasta el 31 de agosto de 2019.

- **XXV Aniversario de la Declaración por la UNESCO del Real Monasterio de Santa María de Guadalupe como Patrimonio de la Humanidad (disposición adicional nonagésima novena de la Ley 6/2018)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «XXV Aniversario de la Declaración por la UNESCO del Real Monasterio de Santa María de Guadalupe como Patrimonio de la Humanidad», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 8 de diciembre de 2018 al 31 de diciembre 2020.

- **Automobile Barcelona 2019 (disposición adicional centésima de la Ley 6/2018)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Automobile Barcelona 2019», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento alcanzará desde el 1 de septiembre de 2018 al 1 de septiembre de 2021.

- **Campeonato Mundial Balonmano Femenino 2021 (disposición adicional septuagésima quinta de la Ley 6/2018)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Campeonato Mundial Balonmano Femenino 2021», declarado acontecimiento de excepcional interés público por

la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018, y cuya vigencia se inicie a partir de 2019.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2019 hasta el 31 de diciembre de 2021.

- **Barcelona Equestrian Challenge (3ª edición) (disposición adicional octogésima tercera de la Ley 6/2018)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración de la «Barcelona Equestrian Challenge (3ª edición)», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018, y cuya vigencia se inicie a partir de 2019.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de enero de 2019 hasta el 31 de diciembre de 2021.

- **Universo Mujer II (disposición adicional octogésima cuarta de la Ley 6/2018)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Universo Mujer II», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018, y cuya vigencia se inicie a partir de 2019.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de enero de 2019 hasta el 31 de diciembre de 2021.

- **Centenario Delibes (disposición adicional octogésima sexta de la Ley 6/2018)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Centenario Delibes», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018, y cuya vigencia se inicie a partir de 2019.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de julio de 2019 hasta el 30 de junio de 2021.

- **Plan 2020 de Apoyo al Deporte Base II (disposición adicional nonagésima de la Ley 6/2018)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Plan 2020 de Apoyo al Deporte Base II», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018, y cuya vigencia se inicie a partir de 2019.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de enero de 2019 hasta el 31 de diciembre de 2021.

- **Camino Lebaniego (disposición adicional nonagésima cuarta de la Ley 6/2018)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Camino Lebaniego»,

declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018, y cuya vigencia se inicie a partir de 2019.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de enero de 2019 hasta el 31 de diciembre de 2021.

- **Expo Dubai 2020 (disposición adicional nonagésima sexta de la Ley 6/2018)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Expo Dubai 2020», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018, y cuya vigencia se inicie a partir de 2019.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de octubre de 2019 hasta el 31 de octubre de 2021.

- **Vigésimo quinta sesión de la Conferencia de las Partes de la Convención Marco de Naciones Unidas sobre el Cambio Climático (COP25), décimo quinta sesión de la Conferencia de las Partes en Calidad de Reunión de las Partes del Protocolo de Kioto (COP-MOP15) y la segunda sesión de la Conferencia de las Partes como Reunión de las Partes del Acuerdo de París (CMA2) y quincuagésimo primera reunión de los Órganos Subsidiarios de la Convención, tanto del Órgano Subsidiario de Asesoramiento Científico y Tecnológico (SBSTA) como del Órgano Subsidiario de Implementación (SBI)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración de la «Vigésimo quinta sesión de la Conferencia de las Partes de la Convención Marco de Naciones Unidas sobre el Cambio Climático (COP25), décimo quinta sesión de la Conferencia de las Partes en Calidad de Reunión de las Partes del Protocolo de Kioto (COP-MOP15) y la segunda sesión de la Conferencia de las Partes como Reunión de las Partes del Acuerdo de París (CMA2) y quincuagésimo primera reunión de los Órganos Subsidiarios de la Convención, tanto del Órgano Subsidiario de Asesoramiento Científico y Tecnológico (SBSTA) como del Órgano Subsidiario de Implementación (SBI)», declarado acontecimiento de excepcional interés público por el Real Decreto-ley 15/2019, de 8 de noviembre, por el que se adoptan medidas urgentes para la organización en España de la XXV Conferencia de Naciones Unidas sobre el Cambio Climático, y cuya vigencia se inicie a partir de 2019.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de noviembre de 2019 hasta el 31 de marzo de 2020.

- **2020: Otras deducciones relativas a programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público**

Este apartado solo deberá cumplimentarse en los casos en que la entidad tenga un período impositivo que no coincida con el ano natural y haya realizado gastos con derecho a deducción en relación con programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público distintos de los señalados anteriormente cuya vigencia se inicie a partir de 2020.

▪ ***Nota común a estas deducciones:***

La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes de los programas *a los que se ha hecho referencia en los apartados anteriores, se efectuará confor-*

me a lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

3.4 Normas comunes aplicables a las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades

El **artículo 39.1 de la LIS** establece las siguientes disposiciones comunes para las deducciones previstas en el Capítulo IV del Título VI de la LIS:

- Estas deducciones **se practicarán una vez realizadas las deducciones y bonificaciones de los Capítulos II y III del Título VI de la LIS**.

  ■ ***A tener en cuenta:***

  Al aplicar las deducciones por inversiones del ejercicio establecidas en la Ley del Impuesto sobre Sociedades, y los saldos pendientes de deducciones reguladas tanto en anteriores leyes del Impuesto sobre Sociedades, como en las distintas Leyes de Presupuestos Generales del Estado o en leyes que establecen regímenes específicos, hay que tener en cuenta el orden dispuesto en el apartado 1 de la disposición transitoria vigesimocuarta primera de la LIS o en el artículo 39.1 de la misma.

  Las deducciones por inversiones se practicarán una vez aplicadas las deducciones y bonificaciones de los Capítulos II y III del Título VI de la LIS, así como las deducciones para evitar la doble imposición pendientes de aplicación, que podrían estar reguladas en leyes reguladoras del Impuesto sobre Sociedades anteriores a la LIS.

- Las **cantidades** correspondientes al período impositivo **no deducidas podrán aplicarse** en las liquidaciones de los **períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos**.

  No obstante, las cantidades correspondientes a la **deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica** prevista en el artículo 35 de la LIS, podrán aplicarse en las liquidaciones de los **períodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos**.

  ■ ***A tener en cuenta:***

  Lo dispuesto en este punto también se aplicará a las deducciones acogidas al régimen del artículo 27.3 Primero de la Ley 49/2002, generadas en 2019 y que no hayan sido deducidas en la presente declaración.

- **El cómputo de los plazos para la aplicación de las deducciones podrá diferirse** hasta el primer ejercicio en que, dentro del período de prescripción, se produzcan resultados positivos, en los siguientes casos:
  - En las entidades de nueva creación.
  - En las entidades que saneen pérdidas de ejercicios anteriores mediante la aportación efectiva de nuevos recursos, sin que se considere como tal la aplicación o capitalización de reservas.
- **El importe de las deducciones previstas en este Capítulo IV** a las que se refiere este apartado, aplicadas en el período impositivo, **no podrán exceder conjuntamente del 25 por ciento** de la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones. No obstante, **el límite se elevará al 50 por ciento** cuando el importe de la deducción prevista en el artículo 35 de esta Ley, que corresponda a

gastos e inversiones efectuados en el propio período impositivo, exceda del 10 por ciento de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones.

■ ***A tener en cuenta:***

Este límite conjunto se aplicará a todas las deducciones que se recogen en el cuadro ***«Deducciones para incentivar determinadas actividades (Cap. IV Tít. VI, DT 24ª.3 LIS y art. 27.3 primero Ley 49/2002)»*** *de las páginas 17 y 18 del modelo 200.*

- **Una misma inversión no podrá dar lugar a la aplicación de más de una deducción en la misma entidad** salvo disposición expresa, ni podrá dar lugar a la aplicación de una deducción en más de una entidad.
- Los **elementos patrimoniales** afectos a las deducciones previstas en este capítulo a las que se refiere este apartado, **deberán permanecer en funcionamiento durante 5 años, o 3 años**, si se trata de bienes muebles, o durante su vida útil si fuera inferior.

  Conjuntamente con la cuota correspondiente al período impositivo en el que se manifieste el incumplimiento de este requisito, se ingresará la cantidad deducida, además de los intereses de demora.
- El **derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las deducciones** previstas en este Capítulo aplicadas o pendientes de aplicar **prescribirá a los 10 años** a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se generó el derecho a su aplicación.

  Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar las deducciones cuya aplicación pretenda, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.

3.5 Cuadros de las modalidades de deducción por inversiones aplicables en el ejercicio 2019

I. Deducciones para incentivar determinadas actividades generadas en 2019

Modalidades de deducción		Porcentajes de deducción	Límite conjunto(3)
Gastos investigación y desarrollo(1) (art. 35.1 LIS)		25/42/8 por 100 17 por 100 (adicional)	25/50 por 100
Gastos innovación tecnológica(2) (art. 35.2 LIS)		12 por 100	
Producciones cinematográficas españolas (art. 36.1 LIS)	Productor de la obra	25/20 por 100	
	Coproducción	según porcentaje de participación en la producción cinematográfica	
Espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (art. 36.3 LIS)		20 por 100	
Creación de empleo por contratación de menores de 30 años (art. 37 LIS)		3.000 euros	
Creación de empleo por contratación de desempleados con prestación por desempleo (art. 37 LIS)		50 por 100	
Creación de empleo para trabajadores con discapacidad (art. 38 LIS)		9.000/12.000 euros persona/año	
Inversión de beneficios (art. 37 RDL 4/2004)		10/5 por 100	
Gastos e inversiones de sociedades forestales (D.A. 5ª y 13ª Ley 43/2003)		10 por 100	
Inversiones en territorio África Occidental y gastos de propaganda y publicidad (art. 27 bis Ley 19/1994)		15 por 100	

II. Deducciones relativas a programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público (art. 27.3 primero Ley 49/2002)

Acontecimientos de excepcional interés público	Porcentajes de deducción	Límite conjunto(3)
200 Aniversario del Teatro Real y el Vigésimo Aniversario de la reapertura del Teatro Real	15 por 100	25/50 por 100
VIII Centenario de la Universidad de Salamanca		
II Centenario del Museo Nacional del Prado		
20 Aniversario de la Reapertura del Gran Teatro del Liceo de Barcelona y el bicentenario de la creación de la «Societat d'Accionistes»		
Prevención de la Obesidad. Aligera tu vida		
25 Aniversario de la Casa América		
4ª Edición de la Barcelona World Race		
World Roller Games Barcelona 2019		

II. Deducciones relativas a programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público (art. 27.3 primero Ley 49/2002)

Acontecimientos de excepcional interés público	Porcentajes de deducción	Límite conjunto(3)
Madrid Horse Week 17/19	15 por 100	25/50 por 100
La Liga World Challenge		
V Centenario de la expedición de la primera vuelta al mundo de Fernando de Magallanes y Juan Sebastián Elcano		
25 Aniversario de la declaración por la Unesco de Mérida como Patrimonio de la Humanidad		
Campeonato del Mundo de Canoa 2019		
250 Aniversario del Fuero de Población de 1767 y Fundación de las Nuevas Poblaciones de Sierra Morena y Andalucía		
IV Centenario del nacimiento de Bartolomé Esteban Murillo		
IV Centenario de la Plaza Mayor de Madrid		
VII Centenario del Archivo de la Corona de Aragón		
Plan de Fomento de la Lectura (2017-2020)		
Plan 2020 de Apoyo a los Nuevos Creadores Cinematográficos y a la conservación y difusión de la historia del cine español		
40 Aniversario del Festival Internacional de Teatro Clásico de Almagro		
75º Aniversario de la Escuela Diplomática		
40 Aniversario de la Constitución Española		
50º Aniversario de Sitges-Festival Internacional de Cine Fantástico de Catalunya		
Plan Decenio Milliarium Montserrat 1025-2025		
Programa de preparación de los deportistas españoles de los Juegos de Tokio 2020		
I Centenario Parque Nacional Ordesa y Monte Perdido		
I Centenario Parque Nacional Picos de Europa		
50 Edición del Festival Internacional de Jazz de Barcelona		
Centenarios del Real Sitio de Covadonga		
Campeonato Mundial Junior Balonmano Masculino 2019		
Andalucía Valderrama Masters		
La Transición: 40 años de Libertad de Expresión		
Barcelona Mobile World Capital		
Ceuta y la Legión, 100 años de unión		
Campeonato del Mundo de Triatlón Multideporte Pontevedra 2019		
Bádminton World Tour		

II. Deducciones relativas a programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público (art. 27.3 primero Ley 49/2002)

Acontecimientos de excepcional interés público	Porcentajes de deducción	Límite conjunto(3)
Nuevas Metas	15 por 100	25/50 por 100
Logroño 2021, nuestro V Centenario		
Año Santo Jacobeo 2021		
VIII Centenario de la Catedral de Burgos 2021		
Deporte Inclusivo		
España, Capital del Talento Joven		
Conmemoración del Centenario de la Coronación de Ntra. Sra. del Rocío (1919-2019)		
Traslado de la Imagen de Ntra. Sra. del Rocío desde la Aldea al Pueblo de Almonte		
Enfermedades Neurodegenerativas 2020. Año Internacional de la Investigación e Innovación		
Camino de la Cruz de Caravaca		
XXV Aniversario de la Declaración por la UNESCO del Real Monasterio de Santa María de Guadalupe como Patrimonio de la Humanidad		
Automobile Barcelona 2019		
Campeonato Mundial Balonmano Femenino 2021		
Barcelona Equestrian Challenge (3ª edición)		
Universo Mujer II		
Centenario Delibes		
Plan 2020 de Apoyo al Deporte Base II		
Camino Lebaniego		
Expo Dubai 2020		
Vigésimo quinta sesión de la Conferencia de las Partes de la Convención Marco de Naciones Unidas sobre el Cambio Climático (COP25) [...]		
2020: Otras deducciones relativas a programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público		

Notas al cuadro:

(1) Para este límite se computará también la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios.

(2) y **(3)** Estas deducciones no estarán sujetas al límite conjunto en el caso de la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS.

4. Deducciones por producciones cinematográficas extranjeras (artículo 36.2 de la LIS)

a) Aplicación de la deducción

- **Requisitos**

Tienen derecho a esta deducción, los **productores registrados** en el Registro de Empresas Cinematográficas del Ministerio de Cultura y Deporte **que se encarguen de la ejecución de una producción extranjera** de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada.

Reglamentariamente se podrán establecer los requisitos y obligaciones para tener derecho a la práctica de esta deducción.

- **Base de la deducción**

La base de la deducción estará constituida por los siguientes gastos realizados en territorio español directamente relacionados con la producción:

- Los **gastos de personal creativo**, siempre que tenga residencia fiscal en España o en algún Estado miembro del Espacio Económico Europeo, **con el límite de 100.000 euros** (50.000 euros hasta 31-12-2016) **por persona**.
- Los **gastos derivados de la utilización de industrias técnicas y otros proveedores**.

- **Importe de la deducción**

Los productores podrán aplicar una deducción sobre la cuota íntegra del **20 por ciento** (15 por ciento hasta 31-12-2016) de los gastos realizados en territorio español, siempre que los gastos realizados en territorio español sean, al menos, de 1 millón de euros.

El importe de esta deducción **no podrá ser superior a 3 millones de euros** (2,5 millones de euros hasta 31-12-2016), **por cada producción realizada**.

- **Limitación de la deducción**

Esta deducción queda excluida del límite a que se refiere el último párrafo del artículo 39.1 de la LIS. Por lo tanto, no se computará esta deducción a efectos del cálculo de dicho límite.

El importe de esta deducción, conjuntamente con el resto de ayudas percibidas por el contribuyente, **no podrá superar el 50 por ciento del coste de producción**.

b) Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en el **artículo 36.2 de la LIS**, los contribuyentes deberán consignar en la **clave [01039] «Deducciones por producciones cinematográficas extranjeras (art. 36.2 LIS)»** de la página 14 del modelo 200, el importe de la deducción por producciones cinematográficas extranjeras que apliquen en el período impositivo objeto de declaración.

■ ***A tener en cuenta:***

En el caso de que por insuficiencia de cuota en la aplicación de esta deducción se solicite su abono a la Administración tributaria *en los términos previstos en el artículo 39.3 de la*

LIS, dicha solicitud deberá realizarse siguiendo el procedimiento que se detalla en el punto 6 del apartado «Líquido a ingresar o a devolver» de este Capítulo.

5. Deducción por donaciones a entidades sin fines lucrativos (Ley 49/2002)

a) Aplicación de la deducción

- **Requisitos**

Podrán aplicar esta deducción las **entidades que realicen donaciones a entidades sin fines lucrativos a las que sea de aplicación el régimen fiscal establecido en el Título II de la Ley 49/2002**, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, o a las demás entidades beneficiarias de mecenazgo indicadas en el artículo 16 de dicha Ley.

- **Base de la deducción**

El **artículo 18 de la Ley 49/2002** establece que la base de las deducciones por donativos, donaciones y aportaciones realizados en favor de cualquiera de las entidades mencionadas anteriormente será:

a) En los **donativos dinerarios**, su importe.

b) En los **donativos o donaciones de bienes o derechos**, el valor contable que tuviesen en el momento de la transmisión y, en su defecto, el valor determinado conforme a las normas del Impuesto sobre el Patrimonio.

c) En la **constitución de un derecho real de usufructo sobre bienes inmuebles**, el importe anual que resulte de aplicar, en cada uno de los períodos impositivos de duración del usufructo, el 2 por ciento al valor catastral, determinándose proporcionalmente al número de días que corresponda en cada período impositivo.

d) En la **constitución de un derecho real de usufructo sobre valores**, el importe anual de los dividendos o intereses percibidos por el usufructuario en cada uno de los períodos impositivos de duración del usufructo.

e) En la **constitución de un derecho real de usufructo sobre otros bienes y derechos**, el importe anual resultante de aplicar el interés legal del dinero de cada ejercicio al valor del usufructo determinado en el momento de su constitución conforme a las normas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

f) En los **donativos o donaciones de obras de arte de calidad garantizada y de los bienes que formen parte del Patrimonio Histórico Español** a que se refiere el artículo 17 de la Ley 49/2002, la valoración efectuada por la Junta de Calificación, Valoración y Exportación. En el caso de los bienes culturales que no formen parte del Patrimonio Histórico Español, la Junta valorará, asimismo, la suficiencia de la calidad de la obra.

El **valor determinad**o de acuerdo con las reglas expresadas tendrá como **límite máximo el valor normal en el mercado** del bien o derecho transmitido en el momento de su transmisión.

- **Importe de la deducción**

Según lo dispuesto en el **artículo 20 de la Ley 49/2002**, los contribuyentes tendrán derecho a deducir de la cuota íntegra, minorada en las deducciones y bonificaciones previstas en los Capítulos II, III y IV del Título VI de la LIS, el **35 por ciento** de la base de la deducción.

Las cantidades correspondientes al período impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los **períodos impositivos que concluyan en los 10 años inmediatos y sucesivos**.

Si en los dos períodos impositivos inmediatos anteriores se hubieran realizado donativos, donaciones o aportaciones con derecho a deducción en favor de una misma entidad por importe igual o superior, en cada uno de ellos, al del período impositivo anterior, el porcentaje de deducción aplicable a la base de la deducción en favor de esa misma entidad será el **40 por ciento**.

La base de esta deducción **no podrá exceder del 10 por ciento** de la base imponible del período impositivo.

Las cantidades que excedan de este límite se podrán aplicar en los **períodos impositivos que concluyan en los 10 años inmediatos y sucesivos**.

El **artículo 22 de la Ley 49/2002** establece que la Ley de Presupuestos Generales del Estado podrá **elevar en cinco puntos porcentuales**, como máximo, **los porcentajes y límites de esta deducción**. A estos efectos, el porcentaje del 35 por ciento aplicable a esta deducción **podrá elevarse** al **40 por ciento** y el límite máximo del 10 por ciento al **15 por ciento**.

- **Relación de actividades prioritarias de mecenazgo para el ejercicio 2019**

Según lo dispuesto en el **artículo 22 de la Ley 49/2002**, la Ley de Presupuestos Generales del Estado podrá establecer una relación de actividades prioritarias de mecenazgo en el ámbito de los fines de interés general citados en el número 1.º del artículo 3 de esta Ley, así como las entidades beneficiarias, de acuerdo con su artículo 16.

A estos efectos, la **disposición adicional segunda.Uno del Real Decreto-ley 27/2018**, de 28 de diciembre, por el que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria y catastral, establece que **durante el año 2019**, se considerarán actividades prioritarias de mecenazgo las enumeradas para el año 2018 en la disposición adicional septuagésima primera de la Ley 6/2018, de Presupuestos Generales del Estado:

1.ª Las llevadas a cabo por el **Instituto Cervantes** para la promoción y difusión de la lengua española y de la cultura mediante redes telemáticas, nuevas tecnologías y otros medios.

2.ª Las llevadas a cabo por la **Fundación Deporte Joven** en colaboración con el Consejo Superior de Deportes en el marco del proyecto «España Compite: en la Empresa como en el Deporte» con la finalidad de contribuir al impulso y proyección de las PYMES españolas en el ámbito interno e internacional, la potenciación del deporte y la promoción del empresario como motor de crecimiento asociado a los valores del deporte.

   Los donativos, donaciones y aportaciones a las actividades señaladas en el párrafo anterior tendrán el **límite de 50.000 euros anuales para cada aportante**.

3.ª Las llevadas a cabo por la **Biblioteca Nacional de España** en cumplimiento de los fines y funciones de carácter cultural y de investigación científica establecidos por la Ley 1/2015, de 24 de marzo, reguladora de la Biblioteca Nacional de España y por el Real Decreto 640/2016, de 9 de diciembre, por el que se aprueba el Estatuto de la Biblioteca Nacional de España.

4.ª Las actividades de fomento, promoción y difusión de las **artes escénicas y musicales** llevadas a cabo por las Administraciones públicas o con el apoyo de éstas.

5.ª Las llevadas a cabo por el **Museo Nacional del Prado** para la consecución de sus fines establecidos en la Ley 46/2003, de 25 de noviembre, reguladora del Museo Nacional del Prado y en el Real Decreto 433/2004, de 12 de marzo, por el que se aprueba el Estatuto del Museo Nacional del Prado.

6.ª La conservación, restauración o rehabilitación de los **bienes del Patrimonio Histórico Español** que se relacionan en el anexo XIII de esta Ley.

7.ª Los proyectos y actuaciones de las Administraciones públicas dedicadas a la **promoción de la Sociedad de la Información** y, en particular, aquellos que tengan por objeto la prestación de los servicios públicos por medio de los servicios informáticos y telemáticos a través de Internet.

8.ª Los programas de **formación y promoción del voluntariado** que hayan sido objeto de subvención por parte de las Administraciones públicas.

9.ª Los programas dirigidos a la **erradicación de la violencia de género** que hayan sido objeto de subvención por parte de las Administraciones Públicas o se realicen en colaboración con éstas.

10.ª La investigación, desarrollo e innovación en las infraestructuras que forman parte del **Mapa nacional de Infraestructuras Científicas y Técnicas Singulares** (ICTS) aprobado el 7 de octubre de 2014 por el Consejo de Política Científica, Tecnológica y de Innovación y que, a este efecto, se relacionan en el anexo XIV de esta Ley.

11.ª La investigación, el desarrollo y la innovación orientados a resolver los retos de la sociedad identificados en la **Estrategia Española de Ciencia y Tecnología** y de Innovación para el período 2013-2020 y financiados o realizados por las entidades que, a estos efectos, se reconozcan por el Ministerio de Hacienda, a propuesta del Ministerio de Economía, Industria y Competitividad.

12.ª El fomento de la difusión, divulgación y comunicación de la cultura científica y de la innovación llevadas a cabo por la **Fundación Española para la Ciencia y la Tecnología**.

13.ª Las llevadas a cabo por la **Agencia Estatal de Investigación** para el fomento y financiación de las actuaciones que derivan de las políticas de I+D de la Administración General del Estado.

14.ª Las llevadas a cabo por la **Agencia Española de Cooperación Internacional** para el Desarrollo para la lucha **contra la pobreza** y la consecución de un desarrollo humano sostenible en los países en desarrollo.

15.ª Las llevadas a cabo por la **Agencia Española de Cooperación Internacional** para el Desarrollo para la promoción y el desarrollo de las **relaciones culturales y científicas** con otros países, así como para la promoción de la cultura española en el exterior.

16.ª Las **actividades de promoción educativa en el exterior** recogidas en el Real Decreto 1027/1993, de 25 de junio, por el que se regula la acción educativa en el exterior.

17.ª Las llevadas a cabo por la **Fundación ONCE** en el marco del Programa de Becas “Oportunidad al Talento”, así como las actividades culturales desarrolladas por esta entidad en el marco de la Bienal de Arte Contemporáneo, el Espacio Cultural “Cambio de Sentido” y la Exposición itinerante “El Mundo Fluye”.

18.ª Las llevadas a cabo por la **Fundación ONCE del perro guía** en el marco del “Treinta Aniversario de la Fundación ONCE del Perro Guía”.

19.ª Las actividades que se lleven a cabo en aplicación del **“Pacto Iberoamericano de Juventud”**.

20.ª Las llevadas a cabo por el **Fondo de Becas Soledad Cazorla para Huérfanos de la violencia de género** (Fundación Mujeres).

b) Cumplimentación del modelo 200

Las entidades que realicen donativos, donaciones y aportaciones en las condiciones señaladas en los apartados anteriores, consignarán en la **clave [00565] «Deducción donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002)»** de la página 14 del modelo 200, el importe de la deducción por donaciones a entidades sin fines de lucro que apliquen en el período impositivo objeto de declaración. El importe consignado en esta clave será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose de la página 18 bis del modelo 200 que se explica a continuación.

➢ Cumplimentación del cuadro «Deducción donativos a entidades sin fines de lucro. Ley 49/2002» (página 18 bis del modelo 200)

En este cuadro se deberá consignar los importes de la deducción por donativos a entidades sin fines de lucro generadas en los ejercicios 2009 a 2019, y que han podido o pueden trasladarse a períodos impositivos futuros, de la forma en que se detalla a continuación:

- En la columna **«Deducción pendiente/generada»** se consignará en las claves correspondientes, los importes de la deducción generada tanto en el período impositivo actual (2019) como en uno anterior al actual (2009 a 2018), y que están pendientes de aplicación al inicio del período impositivo que es objeto de declaración.

  ■ ***A tener en cuenta:***

  *La fila **«Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2019**(*)**»** solo debe cumplimentarse si se trata de donaciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2019.*

- En la columna **«Aplicado en esta liquidación»** se recogerá la parte (o la totalidad en su caso) de los importes consignados en la anterior columna **«Deducción generada»** relativos a las deducciones para incentivar determinadas actividades, que se aplican en la liquidación correspondiente al período objeto de liquidación.

  ■ ***A tener en cuenta:***

  *En la **clave [00565]** se recogerá el total de los importes consignados en la columna «Aplicado en esta liquidación» que deberá trasladarse a la clave [00565] de la página 14 del modelo 200 referente a la liquidación del Impuesto.*

- En la columna **«Pendiente de aplicación en períodos futuros»** se consignará la diferencia positiva entre el importe de las deducciones pendientes al inicio del período impositivo o generadas en dicho período de la columna **«Deducción pendiente/generada»**, y el importe de las deducciones aplicadas en la liquidación del período impositivo objeto de declaración de la columna **«Aplicado en esta liquidación»**. Dicho importe quedará pendiente de aplicar en períodos impositivos futuros, salvo que el período impositivo objeto de declaración sea el último en el que la deducción correspondiente se pueda aplicar, en cuyo caso se perdería el saldo pendiente de deducción.
- Por último, en la **clave [00974]** se consignará el importe total de los donativos, donaciones y aportaciones efectuados durante el período impositivo a que corresponda la declaración, a

entidades sin fines lucrativos, que hayan servido como base para el cálculo de la deducción por donativos a estas entidades.

6. Deducción por inversiones en Canarias

Las entidades con domicilio fiscal en Canarias, tienen derecho a aplicarse una serie de deducciones por las inversiones realizadas y que permanezcan en el Archipiélago Canario, para las que el **artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias** establece en el Impuesto sobre Sociedades la particularidad consistente en la aplicación de unos porcentajes y límites de deducción superiores a los establecidos en el régimen general de deducción:

- Los **tipos aplicables** sobre las inversiones realizadas serán superiores en un 80 por ciento a los del régimen general, con un diferencial mínimo de 20 puntos porcentuales.
- La deducción por inversión en Canarias, tendrá por **límite máximo** el porcentaje que a continuación se indica de la cuota líquida resultante de minorar la cuota íntegra en el importe de las deducciones por doble imposición y, en su caso, las bonificaciones previstas en el artículo 25 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades. Tal porcentaje será siempre superior en un 80 por ciento al que para cada modificación de la deducción por inversiones se fije en el régimen general con un diferencial mínimo de 35 puntos porcentuales. Por lo tanto, el **límite de la deducción** se establece en el **60 por ciento** de la cuota líquida del período impositivo, **que se eleva al 90 por ciento** cuando el importe de la deducción por actividades de investigación y desarrollo, que corresponda a gastos e inversiones efectuados en el propio período impositivo, exceda del 10 por ciento de dicha cuota líquida.

■ *Importante:*

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 7 de noviembre de 2018*, para las* ***islas de La Palma, La Gomera y El Hierro los límites conjuntos*** *del 60 por 100 y del 90 por 100* ***se elevan****, respectivamente, al* ***70 por 100*** *y al* ***100 por 100****, siempre que la normativa comunitaria de ayudas de estado así lo permita y se trate de inversiones contempladas en la Ley 2/2016, de 27 de septiembre y demás leyes de medidas para la ordenación de la actividad económica de estas islas.*

Las entidades que tengan derecho a aplicarse las deducciones por inversiones realizadas en Canarias consignarán su importe en la **clave [00590] «Deducciones Inversión Canarias»** de la página 14 del modelo 200. El importe consignado en esta clave será el que resulte de la cumplimentación del **cuadro de desglose «Deducciones inversión en Canarias con límites incrementados»** de la página 16 bis del modelo 200.

Puede consultar las modalidades de deducción por inversiones en Canarias y sus particularidades en el Capítulo 12 «Régimen fiscal de Canarias» de este Manual práctico.

7. Deducciones específicas de las entidades sometidas a normativa foral

En la **clave [00399] «Deducciones específicas de las entidades sometidas a normativa foral»** de la página 14 del modelo 200, se recogerán las deducciones de la cuota íntegra que no correspondan a ninguna otra clave de deducciones y que con arreglo a la respectiva norma foral hayan aplicado en el período impositivo exclusivamente las entidades declarantes sometidas a dicha normativa de acuerdo con lo establecido en el Concierto Económico con la

Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, o en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre.

8. Deducciones excluidas del límite I+D+i (artículo 39. 2 de la LIS)

a) Aplicación de la deducción

- **Opción por la exclusión y abono del límite**

En el caso de entidades a las que resulte de aplicación el tipo de gravamen general previsto en el apartado 1 o en el apartado 6 del artículo 29 de la LIS, las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica a que se refieren los apartados 1 y 2 del artículo 35 de esta Ley, podrán, opcionalmente, quedar excluidas del límite establecido en el último párrafo del artículo 39.1 de la LIS, y aplicarse con un descuento del 20 por ciento de su importe, en los términos establecidos en este apartado.

En el caso de insuficiencia de cuota, se podrá solicitar su abono a la Administración tributaria a través de la declaración de este Impuesto, una vez finalizado el plazo recogido en la letra a) del siguiente apartado «Requisitos». Este abono se regirá por lo dispuesto en el artículo 31 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo, sin que, en ningún caso, se produzca el devengo del interés de demora a que se refiere el artículo 31.2 de dicha Ley.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 39.2 de la LIS, el importe de la deducción aplicada o abonada:

- no podrá superar conjuntamente el importe de **1 millón de euros anuales**, en el caso de las actividades de innovación tecnológica.
- no podrá superar conjuntamente, y por todos los conceptos, los **3 millones de euros anuales**, en el caso de las actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica.

Ambos límites se aplicarán a todo el grupo de sociedades, en el supuesto de entidades que formen parte del mismo grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

- **Requisitos**

Para poder aplicar esta opción será necesario el cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) Que transcurra, al menos, **un año** desde la finalización del período impositivo en que se generó la deducción, sin que la misma haya sido objeto de aplicación.

b) Que la **plantilla media** o, alternativamente, la plantilla media adscrita a actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica **no se vea reducida** desde el final del período impositivo en que se generó la deducción hasta la finalización del plazo a que se refiere la letra c) siguiente.

c) Que **se destine un importe equivalente a la deducción aplicada o abonada**, a gastos de investigación y desarrollo e innovación tecnológica o a inversiones en elementos del inmovilizado material o inmovilizado intangible exclusivamente afectos a dichas actividades, excluidos los inmuebles, en los **24 meses siguientes** a la finalización del período impositivo en cuya declaración se realice la correspondiente aplicación o la solicitud de abono.

d) Que la entidad haya obtenido un **informe motivado** sobre la calificación de la actividad como investigación y desarrollo o innovación tecnológica o un acuerdo previo de valoración de los gastos e inversiones correspondientes a dichas actividades, en los términos establecidos en el artículo 35.4 de la LIS.

Adicionalmente, en el supuesto de que los **gastos de investigación y desarrollo del período impositivo superen el 10 por ciento del importe neto de la cifra de negocios del mismo**, la deducción prevista en el artículo 35.1 de la LIS generada en dicho período impositivo podrá quedar excluida del límite establecido en el último párrafo del apartado anterior, y aplicarse o abonarse con un **descuento del 20 por ciento** de su importe en la primera declaración que se presente transcurrido el plazo a que se refiere la letra a) anterior, hasta un **importe adicional de 2 millones de euros**.

El **incumplimiento** de cualquiera de estos requisitos conllevará la **regularización** de las cantidades indebidamente aplicadas o abonadas, en la forma establecida en el artículo 125.3 de la LIS.

b) Cumplimentación del modelo 200

Las entidades que opten por la aplicación de la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica sin sujeción a los límites establecidos en el artículo 39.1 de la LIS, consignarán en la **clave [00082] «Deducciones excluidas de límite I+D+i»** de la página 14 del modelo 200, el importe correspondiente a estas deducciones que apliquen en el período impositivo objeto de declaración. El importe consignado en esta clave será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose de la página 19 del modelo 200 que se explica a continuación.

■ ***Recuerde:***

Estas entidades deberán marcar previamente la clave [00059] «Opciones arts. 39.2 y 39.3 LIS» *de la página 1 del modelo 200.*

➢ Cumplimentación del cuadro «Deducciones I + D + i excluidas de límite. Opción art. 39.2 LIS» (página 19 del modelo 200)

En este cuadro se deberá consignar los importes de la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica sin sujeción a los límites establecidos en el artículo 39.1 de la LIS generadas en los ejercicios 2013 a 2019, y que han podido o pueden trasladarse a períodos impositivos futuros, de la forma en que se detalla a continuación:

- En la columna «**Deducción pendiente/generada»** se consignará en las claves correspondientes, los importes de la deducción generada tanto en el período impositivo actual (2019) como en uno anterior al actual (2013 a 2018), y que están pendientes de aplicación al inicio del período impositivo que es objeto de declaración.

■ ***A tener en cuenta:***

Las ***filas «Investigación y desarrollo 2019****(*)****»*** *e* ***«Innovación tecnológica 2019****(*)****»*** *solo deben cumplimentarse si la entidad tiene deducciones pendientes de aplicar, correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2019.*

- En la columna **«Deducción reducida»** se consignará los importes recogidos en la columna **«Deducción pendiente/generada»** anterior, minorados en un 20 por ciento.

- En la columna **«Aplicado en esta liquidación»** se recogerá la parte (o la totalidad en su caso) de los importes consignados en la anterior columna **«Deducción reducida»**, que se aplican en la liquidación correspondiente al período objeto de liquidación.

■ *A tener en cuenta:*

*En la **clave [00082]** se recogerá el total de los importes consignados en la columna «Aplicado en esta liquidación» que deberá trasladarse a la clave [00082] de la página 14 del modelo 200 referente a la liquidación del Impuesto.*

- En la columna ***«Importe abonado por insuficiencia de cuota»*** se recogerá la parte de los importes consignados en la anterior columna ***«Aplicado en esta liquidación»*** sobre los que, por insuficiencia de cuota, el contribuyente solicita su abono a la Administración tributaria en los términos establecidos en el artículo 39.2 de la LIS.

■ *A tener en cuenta:*

*En la **clave [01234]** se recogerá el total de los importes consignados en la columna «Importe abonado por insuficiencia de cuota» que deberá trasladarse a la clave [01234] de la página 14 bis del modelo 200.*

***En relación a la solicitud de abono a la Administración tributaria** de la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica sin sujeción a los límites establecidos en el artículo 39.1 de la LIS regulada en el artículo 39.2 de la LIS, dicha solicitud deberá realizarse siguiendo el procedimiento que se detalla en el punto 5 del apartado «Líquido a ingresar o a devolver» de este Capítulo.*

■ *Nota común al cuadro:*

Las cantidades que se recojan en este cuadro en ningún caso podrán formar parte de las cantidades recogidas en las líneas [00798] y [00096] del apartado «Deducciones para incentivar determinadas actividades (Cap. IV Tít. VI y DT 24ª.3 LIS)» de la página 17 del modelo 200, relativas a la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del ejercicio 2019 regulada en el artículo 35 de la LIS.

Las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica podrán aplicarse conforme a la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS cuando hubiera transcurrido, al menos, un año desde la finalización del período impositivo en que se generó la deducción, sin que la misma haya sido objeto de aplicación.

9. Deducciones por reversión de medidas temporales (DT 37ª.1 y 37ª.2 LIS)

9.1 Deducción por reversión de medidas temporales (DT 37ª.1 LIS)

a) Aplicación de la deducción

- **Importe de la deducción**

Para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2015, con el objeto de mitigar los efectos de la reducción de los tipos de gravamen en la limitación a la deducción de amortizaciones correspondientes a los ejercicios 2013 y 2014, **el apartado 1 de la disposición transitoria trigésima séptima de la LIS**, estableció una nueva deducción sobre la cuota

íntegra para los contribuyentes que tributen al tipo general de gravamen del Impuesto sobre Sociedades.

Así, según lo dispuesto en la citada disposición, los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen general previsto en el artículo 29.1 de la LIS y les haya resultado de aplicación la limitación a las amortizaciones establecida en el artículo 7 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, tendrán derecho a una deducción en la cuota íntegra del **5 por ciento** (2 por ciento para los períodos impositivos que se inicien en 2015) de las cantidades que integren en la base imponible del período impositivo de acuerdo con el párrafo tercero del citado artículo, derivadas de las amortizaciones no deducidas en los períodos impositivos que se hayan iniciado en 2013 y 2014.

- ***A tener en cuenta:***

*Esta deducción se aplicará con posterioridad a las demás deducciones y bonificaciones que resulten de aplicación por el Impuesto sobre Sociedades, por lo que **no se le aplica el límite conjunto**.*

*Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse en períodos impositivos siguientes, **sin limitación temporal**.*

b) Cumplimentación del modelo 200

Los contribuyentes consignarán en la **clave [01040] «Deducción por reversión de medidas temporales DT 37ª.1 LIS»** de la página 14 del modelo 200, el importe correspondiente a estas deducciones que apliquen en el período impositivo objeto de declaración. El importe consignado en esta clave será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose de la página 18 bis del modelo 200 que se explica a continuación.

➢ Cumplimentación del cuadro «Deducción por reversión de medidas temporales DT 37ª.1 LIS» (página 18 bis del modelo 200)

En este cuadro se deberá consignar los importes de la deducción por reversión de medidas temporales generadas en los ejercicios 2015 a 2019, de la forma en que se detalla a continuación:

- En la columna **«Base de deducción»** se consignará los importes correspondientes a las cantidades que integren en la base imponible de los ejercicios 2015 a 2019, derivadas de las amortizaciones no deducidas en los períodos impositivos iniciados en 2013 y 2014, y sobre las que se aplica la deducción.
- En la columna **«Importe generado/pendiente al principio del período»** se consignará los importes derivados de aplicar a las cantidades de las columnas **«Base de deducción»**, el porcentaje del 2 por ciento (para el período impositivo 2015) y del 5 por ciento (para los períodos impositivos 2016 a 2019).

- ***A tener en cuenta:***

*La **fila «2019(*)»** solo debe cumplimentarse si la entidad tiene deducciones pendientes de aplicar, correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2019.*

- En la columna **«Importe aplicado»** se consignará los importes correspondientes a las cantidades consignadas en la anterior columna **«Importe generado/pendiente al principio del período»**, que se hayan aplicado en el período impositivo objeto de declaración.

■ ***A tener en cuenta:***

*En la **clave [01040]** se recogerá el total de los importes consignados en la columna «Aplicado en esta liquidación» que deberá trasladarse a la clave [01040] de la página 14 del modelo 200 referente a la liquidación del Impuesto.*

- En la columna **«Importe pendiente»** se consignará los importes correspondientes a las cantidades que queda pendiente de aplicar para períodos impositivos futuros.

9.2 Deducción por reversión de medidas temporales (DT 37ª.2 LIS)

a) Aplicación de la deducción

- **Importe de la deducción**

Para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2015, con el objeto de mitigar los efectos de la reducción de los tipos de gravamen en la actualización de balances del ejercicio 2012, **el apartado 2 de la disposición transitoria trigésima séptima de la LIS** estableció una nueva deducción sobre la cuota íntegra para los contribuyentes que tributen al tipo general de gravamen del Impuesto de Sociedades.

Así, según lo dispuesto en la citada disposición, los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen general previsto en el artículo 29.1 de la LIS que se hubieran acogido a la actualización de balances prevista en el artículo 9 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, tendrán derecho a una deducción en la cuota íntegra del **5 por ciento** (2 por ciento para los períodos impositivos que se inicien en 2015) de las cantidades que integren en la base imponible del período impositivo derivadas de la amortización correspondiente al incremento neto de valor resultante de aquella actualización.

■ ***A tener en cuenta:***

*Esta deducción se aplicará con posterioridad a las demás deducciones y bonificaciones que resulten de aplicación por el Impuesto sobre Sociedades, por lo que **no se les aplica el límite conjunto**.*

*Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse en períodos impositivos siguientes, **sin limitación temporal**.*

b) Cumplimentación del modelo 200

Los contribuyentes consignarán en la **clave [01041] «Deducción por reversión de medidas temporales DT 37ª.2 LIS»** de la página 14 del modelo 200, el importe correspondiente a estas deducciones que apliquen en el período impositivo objeto de declaración. El importe consignado en esta clave será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose de la página 18 bis del modelo 200 que se explica a continuación.

➢ Cumplimentación del cuadro «Deducción por reversión de medidas temporales DT 37ª.2 LIS» (página 18 bis del modelo 200)

En este cuadro se deberá consignar los importes de la deducción por reversión de medidas temporales generadas en los ejercicios 2015 a 2019, de la forma en que se detalla a continuación:

- En la columna **«Base de deducción»** se consignarán los importes correspondientes a las cantidades que se integren en la base imponible de los ejercicios 2015 a 2019 derivadas de la amortización del incremento neto de valor resultante de la actualización de balances prevista en el artículo 9 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre.
- En la columna **«Importe generado/pendiente al principio del período»** se consignará los importes derivados de aplicar a las cantidades de la columna **«Base de deducción»**, el porcentaje del 2 por ciento (para el período impositivo 2015) y del 5 por ciento (para los períodos impositivos 2016 a 2019).

  ■ ***A tener en cuenta:***

  *La **fila «2019(*)»** solo debe cumplimentarse si la entidad tiene deducciones pendientes de aplicar, correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2019.*

- En la columna **«Importe aplicado»** se consignará los importes correspondientes a las cantidades consignadas en la anterior columna **«Importe generado/pendiente al principio del período»**, que se hayan aplicado en el período impositivo objeto de declaración.

  ■ ***A tener en cuenta:***

  *En la **clave [01041]** se recogerá el total de los importes consignados en la columna «Aplicado en esta liquidación» que deberá trasladarse a la clave [01041] de la página 14 del modelo 200 referente a la liquidación del Impuesto.*

- En la columna **«Importe pendiente»** se consignará los importes correspondientes a las cantidades que queda pendiente de aplicar para períodos impositivos futuros.

Cuota del ejercicio a ingresar o a devolver

1. Cálculo de la cuota del ejercicio a ingresar o a devolver

La cuota del ejercicio a ingresar o a devolver se obtiene aplicando sobre la cuota líquida del impuesto (clave [00592] de la página 14 del modelo 200), los importes correspondientes a las retenciones e ingresos a cuenta practicados al contribuyente en el período impositivo objeto de declaración (claves [01785] a [01799] de la página 14 bis del modelo 200).

A estos efectos, el contribuyente que tribute exclusivamente a la Administración del Estado, deberá reflejar en la **clave [00599] «Cuota del ejercicio ingresar o a devolver (Estado)»** de la página 14 bis del modelo 200, con su signo, el resultado de efectuar la siguiente operación:

$$[00599] = \frac{[00625]}{100} \times ([00592] - \text{Retenciones del ejercicio (claves [01785] a [01799])}$$

En el caso de que el contribuyente tribute ante una o varias de las Diputaciones Forales de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o Comunidad Foral Navarra, deberá reflejar en la **clave [00600] «Cuota del ejercicio ingresar o a devolver D. Forales/Navarra (totales)»** de la página 14 bis del modelo 200, con su signo, el resultado de efectuar la siguiente operación:

$$00600] = \frac{([00626] + [00627] + [00628] + [00629])}{100} \times ([00592] - \text{Retenciones del ejercicio (claves [01785] a [01799])}$$

- ***A tener en cuenta:***

  *Tanto la **clave [00625]** como las **claves [00626] a [00629]** se cumplimentarán en la página 26 del modelo 200.*

A continuación, se detallan los conceptos a aplicar sobre la cuota líquida para obtener la cuota a ingresar o a devolver del período impositivo.

2. Retenciones e ingresos a cuenta

2.1 Obligados a retener e ingresar a cuenta

Según lo dispuesto en el **artículo 128.1 de la LIS** están obligados a retener o ingresar a cuenta cuando satisfagan o abonen rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta del Impuesto sobre Sociedades:

- Las **personas jurídicas y demás entidades**, incluidas las comunidades de bienes y de propietarios y las entidades en régimen de atribución de rentas.
- Las **personas físicas** respecto de las rentas que satisfagan o abonen en el **ejercicio de sus actividades económicas**.
- Las personas físicas, jurídicas y demás entidades no residentes en territorio español, que operen en él mediante **establecimiento permanente**.
- El **representante** designado de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 86.1 del texto refundido de la Ley de ordenación y supervisión de seguros privados, aprobado por Real Decreto Legislativo 6/2004, **que actúe en nombre de la entidad aseguradora** que opere en régimen de libre prestación de servicios, en relación con las operaciones que se realicen en España.

  Con efectos desde 1-1-2016, estarán obligadas a practicar retención o ingreso a cuenta las **entidades aseguradoras domiciliadas en otro Estado miembro** del Espacio Económico Europeo que operen en España en régimen de libre prestación de servicios, en relación con las operaciones que se realicen en España.

2.2 Porcentajes de retención o ingreso a cuenta

El porcentaje de retención o ingreso a cuenta será el siguiente:

- Con carácter general, el **19 por ciento**.

  Cuando se trate de rentas procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos situados en Ceuta, Melilla o sus dependencias, obtenidas por entidades domiciliadas en dichos territorios o que operen en ellos mediante establecimiento o sucursal, dicho porcentaje se dividirá por dos.
- En el caso de rentas procedentes de la cesión del derecho a la explotación de la imagen o del consentimiento o autorización para su utilización, el **24 por ciento**.
- En el caso de premios de loterías y apuestas que, por su cuantía, estuvieran sujetos y no exentos del gravamen especial de determinadas loterías y apuestas a que se refiere la Disposición adicional trigésima tercera de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el **20 por ciento**. En este caso, la retención se practicará sobre el importe del premio sujeto y no exento, de acuerdo con la referida disposición.

2.3 Detalle de las retenciones practicadas que pueden aplicarse en el período impositivo

a) Retenciones por rendimientos del capital mobiliario

Los contribuyentes deberán consignar en las **claves [01785] y [01786] «Retenciones por rendimientos del capital mobiliario»** de la página 14 bis del modelo 200, los siguientes importes:

- En la **clave [01785]** se deberá consignar el importe de las retenciones practicadas al contribuyente en el período objeto de declaración sobre los rendimientos de capital mobiliario obtenidos por la participación en fondos propios de entidades o por la cesión a terceros de capitales propios, derivados de operaciones de capitalización y de contratos de seguro de vida o invalidez, así como sobre otros rendimientos de capital mobiliario como los derivados de la propiedad intelectual.

  Asimismo, las agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas consignarán en esta **clave [01785]**, en su caso, las retenciones e ingresos a cuenta y pagos a cuenta citados en el párrafo anterior que no deban ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español.

- La **clave [01786]** será cumplimentada exclusivamente por aquellas entidades que sean socios o miembros de una agrupación de interés económico española o de una unión temporal de empresas. En esta clave se consignará el importe de las retenciones practicadas sobre los rendimientos de capital mobiliario referidos en el párrafo anterior, obtenidos por una o varias de dichas entidades y que hayan sido imputados a la entidad declarante.

b) Retenciones por arrendamientos de inmuebles urbanos

Los contribuyentes deberán consignar en las **claves [01787] y [01788] «Retenciones por arrendamientos de inmuebles urbanos»** de la página 14 bis del modelo 200, los siguientes importes:

- En la **clave [01787]** se deberá consignar el importe de las retenciones practicadas al contribuyente en el período objeto de declaración sobre las rentas procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos, aun cuando constituyan ingresos derivados de explotaciones económicas.

  Asimismo, las agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas consignarán en esta **clave [01787]**, en su caso, las retenciones e ingresos a cuenta y pagos a cuenta citados en el párrafo anterior que no deban ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español.

- La **clave [01788]** será cumplimentada exclusivamente por aquellas entidades que sean socios o miembros de una agrupación de interés económico española o de una unión temporal de empresas. En esta clave se consignará el importe de las retenciones practicadas sobre las rentas referidas en el párrafo anterior, obtenidas por una o varias de dichas entidades y que hayan sido imputadas a la entidad declarante.

c) Retenciones por rendimientos del capital mobiliario atribuidas por entidades en atribución de rentas

Los contribuyentes deberán consignar en las **claves [01789] y [01790] «Retenciones por rendimientos del capital mobiliario atribuidas por entidades en atribución de rentas»** de la página 14 bis del modelo 200, los siguientes importes:

- En la **clave [01789]** se deberá consignar el importe de las retenciones soportadas y atribuidas por las entidades en atribución de rentas en el período objeto de declaración sobre los rendimientos de capital mobiliario a los que se ha hecho referencia en las claves [01785] y [01786].

  Asimismo, las agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas consignarán en esta **clave [01789]**, en su caso, las retenciones e ingresos a cuenta y pagos a cuenta citados en el párrafo anterior que no deban ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español.

- La **clave [01790]** será cumplimentada exclusivamente por aquellas entidades que sean socios o miembros de una agrupación de interés económico española o de una unión temporal de empresas. En esta clave se consignará el importe de las retenciones practicadas sobre los rendimientos referidos en el párrafo anterior, obtenidos por una o varias de dichas entidades y que hayan sido imputados a la entidad declarante.

d) Retenciones por arrendamientos de inmuebles urbanos atribuidas por entidades en atribución de rentas

Los contribuyentes deberán consignar en las **claves [01791] y [01792] «Retenciones por arrendamientos de inmuebles urbanos atribuidas por entidades en atribución de rentas»** de la página 14 bis del modelo 200, los siguientes importes:

- En la **clave [01791]** se deberá consignar el importe de las retenciones soportadas y atribuidas por las entidades en atribución de rentas en el período objeto de declaración sobre las rentas procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos.

  Asimismo, las agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas consignarán en esta **clave [01791]**, en su caso, las retenciones e ingresos a cuenta y pagos a cuenta citados en el párrafo anterior que no deban ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español.

- La **clave [01792]** será cumplimentada exclusivamente por aquellas entidades que sean socios o miembros de una agrupación de interés económico española o de una unión temporal de empresas. En esta clave se consignará el importe de las retenciones practicadas sobre las rentas referidas en el párrafo anterior, obtenidas por una o varias de dichas entidades y que hayan sido imputadas a la entidad declarante.

e) Retenciones por otros conceptos diferentes a los rendimientos del capital mobiliario o a los arrendamientos de inmuebles urbanos atribuidas por entidades en atribución de rentas

Los contribuyentes deberán consignar en las **claves [01793] y [01794] «Retenciones por otros conceptos diferentes a los rendimientos del capital mobiliario o a los arrendamientos de inmuebles urbanos atribuidas por entidades en atribución de rentas»** de la página 14 bis del modelo 200, los siguientes importes:

- En la **clave [01793]** se deberá consignar el importe de las retenciones soportadas y atribuidas por las entidades en atribución de rentas en el período objeto de declaración por otros conceptos diferentes a las retenciones practicadas sobre los rendimientos de capital mobiliario o sobre las rentas procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos, en los términos referidos en las claves anteriores.

  Asimismo, las agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas consignarán en esta **clave [01793]**, en su caso, las retenciones e ingresos a cuenta

y pagos a cuenta citados en el párrafo anterior que no deban ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español.

- La **clave [01794]** será cumplimentada exclusivamente por aquellas entidades que sean socios o miembros de una agrupación de interés económico española o de una unión temporal de empresas. En esta clave se consignará el importe de las retenciones practicadas sobre los rendimientos referidos en el párrafo anterior, obtenidos por una o varias de dichas entidades y que hayan sido imputados a la entidad declarante.

f) Retenciones e ingresos a cuenta por participaciones de Instituciones de Inversión Colectiva

Los contribuyentes deberán consignar en las **claves [01795] y [01796] «Retenciones e ingresos a cuenta participaciones IIC»** de la página 14 bis del modelo 200, los siguientes importes:

- En la **clave [01795]** se deberá consignar el importe de las retenciones e ingresos a cuenta que el contribuyente haya efectuado por la transmisión o reembolso de acciones o participaciones de instituciones de inversión colectiva, con independencia de las rentas que proceda integrar en la base imponible correspondiente al ejercicio de enajenación.

  Asimismo, las agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas consignarán en esta **clave [01795]**, en su caso, las retenciones e ingresos a cuenta y pagos a cuenta citados en el párrafo anterior que no deban ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español.

- La **clave [01796]** será cumplimentada exclusivamente por aquellas entidades que sean socios o miembros de una agrupación de interés económico española o de una unión temporal de empresas. En esta clave se consignará el importe de los pagos a cuenta referidos en el párrafo anterior, efectuados por una o varias de dichas entidades y que hayan sido imputados a la entidad declarante.

g) Retenciones sobre los premios de determinadas loterías y apuestas

Los contribuyentes deberán consignar en las **claves [00597] y [01797] «Retenciones sobre los premios de determinadas loterías y apuestas»** de la página 14 bis del modelo 200, los siguientes importes:

- En la **clave [00597]** se deberá consignar el importe de las retenciones practicadas al contribuyente en el período objeto de declaración sobre los premios de loterías y apuestas que, por su cuantía, estuvieran sujetos y no exentos del gravamen especial de determinadas loterías y apuestas a que se refiere la disposición adicional trigésima tercera de la Ley 35/2003, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

  Asimismo, las agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas consignarán en esta **clave [00597]**, en su caso, las retenciones e ingresos a cuenta y pagos a cuenta citados en el párrafo anterior que no deban ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español.

- La **clave [01797]** será cumplimentada exclusivamente por aquellas entidades que sean socios o miembros de una agrupación de interés económico española o de una unión temporal de empresas. En esta clave se consignará el importe de las retenciones practicadas sobre los premios referidos en el párrafo anterior, obtenidos por una o varias de dichas entidades y que hayan sido imputados a la entidad declarante.

h) Otras retenciones

Los contribuyentes deberán consignar en las **claves [01798] y [01799] «Retenciones por otros conceptos NO incluidos en las claves anteriores»** de la página 14 bis del modelo 200, los siguientes importes:

- En la **clave [01798]** se deberá consignar el importe de las retenciones que el contribuyente haya soportado por otros conceptos no incluidos en las claves anteriores.

  Asimismo, las agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas consignarán en esta **clave [01798]**, en su caso, las retenciones e ingresos a cuenta y pagos a cuenta citados en el párrafo anterior que no deban ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español.

- La **clave [01799]** será cumplimentada exclusivamente por aquellas entidades que sean socios o miembros de una agrupación de interés económico española o de una unión temporal de empresas. En esta clave se consignará el importe de las retenciones referidas en el párrafo anterior, efectuadas por una o varias de dichas entidades y que hayan sido imputadas a la entidad declarante.

Cuota diferencial

1. Cálculo de la cuota diferencial

La cuota diferencial se obtendrá minorando la cuota del ejercicio a ingresar o devolver (claves [0599] y [00600] de la página 14 bis del modelo 200) por el importe de los pagos fraccionados del período impositivo objeto de declaración realizados por la entidad declarante ante cada Administración (claves [00601] a [00606] de la página 14 bis del modelo 200).

A estos efectos, el contribuyente que tribute exclusivamente a la Administración del Estado, deberá reflejar en la **clave [00611] «Cuota diferencial (Estado)»** de la página 14 bis del modelo 200, con su signo, el resultado de efectuar la siguiente operación:

[00611] = [00599] - ([00601] + [00603] + [00605])

En el caso de que el contribuyente tribute ante una o varias de las Diputaciones Forales de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o Comunidad Foral Navarra, deberá reflejar en la **clave [00612] «Cuota diferencial D. Forales/Navarra (totales)»** de la página 14 bis del modelo 200, con su signo, el resultado de efectuar la siguiente operación:

[00612] = [00600] - ([00602] + [00604] + [00606])

A continuación, se detallan los conceptos a aplicar sobre la cuota del ejercicio a ingresar o a devolver para obtener la cuota diferencial.

2. Pagos fraccionados

Los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades están obligados a realizar tres pagos fraccionados a cuenta de la liquidación de dicho impuesto correspondiente al período impositivo que se trate, en los términos establecidos en el artículo 40 de la LIS.

■ ***Nota:***

Puede consultar el cálculo de los pagos fraccionados y su declaración en el modelo 202 en el Capítulo 18 de este Manual práctico.

Los importes correspondientes a estos tres pagos fraccionados realizados por el contribuyente a lo largo del ejercicio, se deben consignar en las siguientes claves:

- El contribuyente que tribute exclusivamente a la Administración del Estado, deberá reflejar en las **claves [00601], [00603] y [00605]**, los importes correspondientes al primer, segundo y tercer pago fraccionado, respectivamente.
- En el caso de que el contribuyente tribute ante una o varias de las Diputaciones Forales de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o Comunidad Foral Navarra, deberá reflejar en las **claves [00602], [00604] y [00606]**, los importes correspondientes al primer, segundo y tercer pago fraccionado, respectivamente.

Líquido a ingresar o a devolver

1. Cálculo de la cantidad a ingresar o a devolver

Una vez obtenida la cuota diferencial (claves [00611] y [00612] de la página 14 bis del modelo 200), el contribuyente deberá tener en cuenta, en su caso, los importes correspondientes a la regularización de incentivos fiscales indebidamente disfrutados en períodos impositivos anteriores por incumplimiento de requisitos (incluidos los intereses de demora derivados de dicho incumplimiento), así como las cantidades de abono de deducciones solicitadas en el período impositivo a la Administración tributaria por insuficiencia de cuota.

El resultado del proceso anterior determina la cantidad a ingresar o a devolver del período impositivo.

A estos efectos, el contribuyente que tribute exclusivamente a la Administración del Estado, deberá reflejar en la **clave [00621] «Líquido a ingresar o a devolver (Estado)»** de la página 14 bis del modelo 200, con su signo, el resultado de efectuar la siguiente suma algebraica:

[00621] = [00611] + [00615] + [00633] + [00617] + [00619] + [00083] + [01042]

En el caso de que el contribuyente tribute ante una o varias de las Diputaciones Forales de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o Comunidad Foral Navarra, deberá reflejar en la **clave [00622] «Líquido a ingresar o a devolver D. Forales/Navarra (totales)»** de la página 14 bis del modelo 200, con su signo, el resultado de efectuar la siguiente suma algebraica:

[00622] = [00612] + [00616] + [00642] + [00618] + [00620] + [01332] + [01333]

■ ***A tener en cuenta:***

En todo caso, cuando en estas operaciones ***se obtenga una cantidad positiva en las claves [00621] y/o [00622]****, su importe deberá ser ingresado por medio del correspondiente documento de ingreso o devolución, al tiempo de efectuar la presentación de la declaración.*

Si se obtiene una cantidad negativa *en dichas claves, para obtener la devolución de la misma, la entidad declarante deberá solicitarla acompañando a la declaración el mencionado documento de ingreso o devolución.*

***En el supuesto en que el resultado de la autoliquidación practicada sea una cantidad a devolver**, no olvide que la cantidad cuya devolución se solicita siempre debe ir precedida del signo menos (-).*

***Las entidades pertenecientes a un grupo fiscal** (claves [00009] y [00010] de la página 1 del modelo 200) deberán cumplimentar obligatoriamente las claves [00601] a [00622].*

A continuación, se detallan los conceptos a aplicar sobre la cuota diferencial para obtener la cantidad a ingresar o a devolver del período impositivo.

2. Incremento por pérdida de beneficios fiscales de períodos anteriores

Si durante el período impositivo objeto de declaración se hubiera producido el incumplimiento de las condiciones establecidas para el disfrute de exenciones, deducciones o incentivos fiscales en la base imponible o en la cuota íntegra del impuesto aplicados por la entidad en declaraciones del Impuesto sobre Sociedades correspondientes a períodos impositivos anteriores (determinando con ello la pérdida del derecho a los mismos), los contribuyentes deberán consignar en las **claves [00615] y [00616] «Incremento por pérdida beneficios fiscales períodos anteriores»** (en el caso de que tribute exclusivamente al Estado o ante una o varias de las Administraciones tributarias forales, respectivamente) de la página 14 bis del modelo 200, la suma de los importes que, por tal causa, proceda reintegrar en la presente declaración.

A estos efectos, deberán recoger en estas claves, entre otros, los siguientes importes:

- En los **supuestos de incumplimiento** de los requisitos exigidos en el artículo 25 de la LIS para la **reserva de capitalización**, se recogerán los importes de la regularización correspondiente, en los términos establecidos por el artículo 125.3 de la LIS.
- Las **comunidades titulares de montes vecinales en mano común** deberán incluir en esta clave las cuantías que proceda integrar en la cuota íntegra en el supuesto contemplado en el antepenúltimo párrafo del artículo 112.1 de la LIS.
- Las **cooperativas de crédito** que, a efectos de retribución de las aportaciones sociales, hayan dispuesto de la parte del **Fondo de Reserva Obligatorio** que haya minorado la base imponible del Impuesto sobre Sociedades correspondiente a resultados cooperativos o extracooperativos en períodos impositivos anteriores conforme a lo previsto en la disposición transitoria segunda de la Ley 8/2012, de 30 de octubre, sobre saneamiento y venta de los activos inmobiliarios del sector financiero, deberán incluir los importes correspondientes a dicha minoración.

■ ***A tener en cuenta:***

***En los supuestos de tributación conjunta**, se consignará en las claves [00615] y [00616] los importes que proceda reintegrar en la presente declaración por los conceptos mencionados y en la proporción que corresponda a cada Administración.*

3. Incremento por incumplimiento de los requisitos exigidos a las SOCIMI

Las entidades que apliquen y/o hayan aplicado el régimen fiscal especial de las **SOCIMI y hayan incumplido el plazo de 3 años de permanencia** a que se refiere el artículo 3.3 de la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, o pasen a tributar por otro régimen distinto en el Impuesto

sobre Sociedades antes de que se cumpla el referido plazo de tres años, **deberán realizar las regularizaciones pertinentes** en los términos del artículo 125.3 de la LIS.

Estas regularizaciones se deberán incluir en las **claves [00633] y [00642] «Incremento por incumplimiento de requisitos SOCIMI»** de la página 14 bis del modelo 200.

Puede consultar el procedimiento de regularización por incumplimiento de los requisitos exigidos a las SOCIMI en el apartado dedicado a estas entidades en el Capítulo 10 «Regímenes tributarios especiales (II) de este Manual práctico.

4. Intereses de demora

En las **claves [00617] y [00618] «Intereses de demora»** (en el caso de que tribute exclusivamente al Estado o ante una o varias de las Administraciones tributarias forales, respectivamente) de la página 14 bis del modelo 200, se reflejará el importe de los intereses de demora correspondientes a las cantidades que, en concepto de reintegro por la pérdida de beneficios fiscales aplicados en períodos impositivos anteriores, se hubieran consignado, en su caso, en las claves [00615] y [00616] y [00633] y [00642].

Además, en aquellos supuestos en que la pérdida de beneficios fiscales suponga la integración en la base imponible de los beneficios indebidamente percibidos, se reflejará en estas claves el importe de los intereses de demora correspondientes a la parte de cuota derivada de dicha integración.

- **Cálculo de los intereses de demora**

Para el cálculo de los intereses de demora, el término inicial del cómputo coincide con la fecha del día siguiente al de la finalización del plazo voluntario de presentación de la declaración del período impositivo en que se aplicaron los beneficios fiscales que se restituyen y el término final coincide con la fecha de presentación de la declaración del período impositivo en el que se han incumplido las condiciones establecidas para el disfrute del correspondiente beneficio fiscal.

Si como resultado de la declaración a la que se aplicaron los beneficios que ahora se restituyen se obtuvo devolución, el término inicial del cómputo coincidirá con la fecha en que se percibió la devolución.

Para el cálculo de los intereses de demora se aplica a los días transcurridos de cada año y comprendidos en el período de demora el tipo de interés de demora vigente en cada uno de ellos.

La fórmula a emplear es la siguiente:

$$\text{Intereses de demora} = C \times \frac{\Sigma\ TnxIDn}{365^{(*)} \times 100}$$

(*) Tratándose de años bisiestos se tomará 366 días en lugar de 365.

En la que: **C:** importe de los beneficios a restituir.

Tn: número de días del período de demora en cada uno de los años del mismo, que son los transcurridos entre el 1 de enero o el día siguiente a la fecha de vencimiento del plazo voluntario de presentación de la declaración del período impositivo en que se aplicaron los beneficios que se restituyen, si este fuere posterior, (o, en su caso, desde la fecha en que se obtuvo la devolución) y la fecha de presentación de la declaración en la que se restituyen los beneficios indebidamente disfrutados o, en su defecto, el 31 de diciembre.

IDn: Interés de demora vigente en cada uno de los años comprendidos en el período de demora.

- **Tipos de interés de demora aplicables**

2002:	5,5%	2006:	5%	2010:	5%	2014:	5%	2018:	3,75%
2003:	5,5%	2007:	6,25%	2011:	5%	2015:	4,375%	2019:	3,75%
2004:	4,75%	2008:	7%	2012:	5%	2016:	3,75%		
2005:	5%	2009[(1)]:	7%/5%	2013:	5%	2017:	3,75%		

▪ ***A tener en cuenta:***

*En los **supuestos de tributación conjunta**, se consignará en las claves [00617] y [00618] los intereses de demora así calculados en la proporción que corresponda a cada Administración, por la pérdida de beneficios fiscales cuyos importes se hayan consignado en las claves [00615] y [00616], o en las claves [00633] y [00642], respectivamente, y, en su caso, además, los que correspondan a la parte de cuota derivada de la integración en la base imponible de los beneficios indebidamente percibidos.*

5. Complementaria: Importe ingreso / devolución efectuada de la declaración originaria

Las **claves [00619] y [00620] «Complementaria: Importe ingreso / devolución efectuada de la declaración originaria»** (en el caso de que tribute exclusivamente al Estado o ante una o varias de las Administraciones tributarias forales, respectivamente) de la página 14 bis del modelo 200, se cumplimentarán exclusivamente en el supuesto en que la **declaración** que se presenta tenga el carácter de **complementaria** de otra declaración anterior, correspondiente al mismo período impositivo.

▪ ***Recuerde:***

***Estas claves sólo pueden ser cumplimentadas** cuando las entidades hayan marcado la casilla de declaración complementaria de la página 1 del modelo 200.*

En este caso, se reflejará en estas claves el resultado de la declaración anteriormente presentada, precedida del signo que se indica a continuación:

- Si el líquido resultante de la declaración originaria fue una cantidad a ingresar, se consignará dicho importe precedido del signo menos (-).
- Si, por el contrario, el líquido resultante de la declaración originaria fue a devolver, se consignará el importe de la devolución efectivamente percibida, precedida del signo más (+).

▪ ***A tener en cuenta:***

***No se cumplimentarán estas claves** si no se ha percibido la devolución en el momento de presentación de la declaración complementaria.*

---

(1) Desde 1-1-2009 a 31-3-2009: 7%
Desde 1-4-2009 a 31-12-2009: 5%

- ***Importante:***

*Las **declaraciones complementarias** son aquellas que tienen como finalidad completar o modificar las presentadas con anterioridad, y se podrán presentar cuando de ellas resulte un importe a ingresar superior al de la autoliquidación anterior o una cantidad a devolver inferior a la anteriormente autoliquidada.*

*Si, por el contrario, la formulación de la declaración originaria hubiera producido un exceso de ingresos sobre la cuantía debida, o el contribuyente considera que ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, el contribuyente podrá solicitar de la Administración tributaria la **rectificación de la declaración**. Estas solicitudes podrán hacerse siempre que la Administración tributaria no haya practicado liquidación definitiva o liquidación provisional por el mismo motivo ni haya transcurrido el plazo de prescripción de cuatro años a que se refiere el artículo 66 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. En estos casos, no procederá la presentación de declaraciones complementarias.*

➢ Declaración del Impuesto sobre Sociedades 2019

Como consecuencia de la introducción por el Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo, por el que se adoptan medidas complementarias en materia agraria, científica, económica, de empleo y Seguridad Social y tributarias para paliar los efectos del COVID-19, de medidas extraordinarias que amplían los plazos de presentación de las cuentas anuales, los contribuyentes cuyo plazo para la formulación y aprobación de las cuentas anuales del ejercicio se ajuste a lo dispuesto en los artículos 40 y 41 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, podrán presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades 2019 en el plazo general de presentación establecido en el artículo 124.1 de la LIS, sin que se hayan aprobado las cuentas anuales.

Según lo dispuesto en el artículo 12.2 del Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo, los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades cuyo plazo para la formulación y aprobación de las cuentas anuales del ejercicio se ajuste a lo dispuesto en los artículos 40 y 41 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, en el caso de que la autoliquidación del Impuesto que deba resultar con arreglo a las cuentas anuales aprobadas por el órgano correspondiente difiera de la ya presentada sin que se hubieran aprobado cuentas anuales, tendrán la obligación de presentar **una nueva declaración del Impuesto** en los términos establecidos en el citado Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo.

Si de esta **nueva declaración** resulta una cantidad a ingresar mayor o una cantidad a devolver menor, tendrá el carácter de **declaración complementaria** y se presentará cumplimentando las **claves [00619] y [00620] «Complementaria: Importe ingreso / devolución efectuada de la declaración originaria»** (en el caso de que tribute exclusivamente al Estado o ante una o varias de las Administraciones tributarias forales, respectivamente) de la página 14 bis del modelo 200. Además, deberá marcarse la clave **«Nueva declaración art. 12.2 RDLey 19/2020»** de la página 1 del modelo 200, así como el número de justificante de la declaración anterior, es decir, el número justificante de la declaración en la que se marcó la clave **«Declaración correspondiente al art. 124.1 LIS sin aprobar cuentas anuales»**.

En relación a la cumplimentación de las claves **«Declaración correspondiente al art. 124.1 LIS sin aprobar cuentas anuales»** y **«Nueva declaración art. 12.2 RDLey 19/2020»**, puede consultar el apartado «Medidas especiales en la presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades 2019 adoptadas con motivo de la situación provocada por el COVID- 19» del Capítulo 1 de este Manual práctico.

6. Nueva declaración art. 12.2.b) RDLey 19/2020 no complementaria: importe que resultó a ingresar / devolución solicitada en la declaración originaria

Según lo dispuesto en el artículo 12.2 del Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo, por el que se adoptan medidas complementarias en materia agraria, científica, económica, de empleo y Seguridad Social y tributarias para paliar los efectos del COVID-19, los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades cuyo plazo para la formulación y aprobación de las cuentas anuales del ejercicio se ajuste a lo dispuesto en los artículos 40 y 41 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, en el caso de que la autoliquidación del Impuesto que deba resultar con arreglo a las cuentas anuales aprobadas por el órgano correspondiente difiera de la ya presentada sin que se hubieran aprobado cuentas anuales, tendrán la obligación de presentar una **nueva declaración del Impuesto** en los términos establecidos en el citado Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo.

Los contribuyentes tendrán de plazo para presentar esta nueva declaración hasta el **30 de noviembre de 2020**.

En caso de que se presente esta **nueva declaración** y **no tenga el carácter de complementaria** (por ejemplo, resulte una cantidad a devolver mayor o una cantidad a ingresar menor), se deberá cumplimentar las **claves [02311] y [02312] «Nueva declaración art. 12.2.b) RDLey 19/2020 no complementaria: importe que resultó a ingresar / devolución solicitada en la declaración originaria»** (en el caso de que tribute exclusivamente al Estado o ante una o varias de las Administraciones tributarias forales, respectivamente) de la página 14 bis del modelo 200.

En este caso, se reflejará en estas claves el resultado de la primera declaración presentada, anteriormente sin haber aprobado las cuentas anuales, precedida del signo que se indica a continuación:

- Si el líquido resultante de la declaración originaria fue una cantidad a ingresar, se consignará dicho importe precedido del signo menos (-).
- Si, por el contrario, el líquido resultante de la declaración originaria fue a devolver, se consignará el importe de la devolución efectivamente percibida, precedida del signo más (+).

Las claves [02311] y [02312] solo podrán cumplimentarse hasta el 30 de noviembre de 2020.

■ ***Recuerde:***

*Para poder cumplimentar las claves **[02311] y [02312] «Nueva declaración art. 12.2.b) RDLey 19/2020 no complementaria: importe que resultó a ingresar / devolución solicitada en la declaración originaria»**, previamente deberá marcarse la clave **«Nueva declaración art. 12.2 RDLey 19/2020»** de la página 1 del modelo 200.*

*En relación a la cumplimentación de la clave **«Nueva declaración art. 12.2 RDLey 19/2020»**, puede consultar el apartado «Medidas especiales en la presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades 2019 adoptadas con motivo de la situación provocada por el COVID- 19» del Capítulo 1 de este Manual práctico.*

7. Abono de deducciones I+D+i por insuficiencia de cuota (opción artículo 39.2 LIS)

El **artículo 39.2 de la LIS** establece que las entidades que tengan derecho a la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica **del artículo 35 de la LIS sin sujeción a los límites del artículo 39.1 de la LIS**, en caso de **insuficiencia de cuota, podrán solicitar su abono a la Administración tributaria**, siempre que haya transcurrido al menos, un año desde la finalización del período impositivo en que se generó la deducción, sin que la misma haya sido objeto de aplicación.

Dicho abono se regirá por lo dispuesto en el artículo 31 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo, sin que, en ningún caso, se produzca el devengo del interés de demora a que se refiere el apartado 2 de dicho artículo 31.

En aplicación de lo anterior, la entidad consignará en la **clave [01234] «Abono de deducciones I+D+i por insuficiencia de cuota (opción art. 39.3 LIS)»** de la página 14 bis del modelo 200, el importe correspondiente al abono que solicite:

- En el caso en que la entidad tribute exclusivamente en la Administración de Estado, deberá consignar el importe en la **clave [00083] «Abono de deducciones I+D+i por insuficiencia de cuota (opción art. 39.3 LIS) (Estado)»** de la página 14 bis del modelo 200.
- En el caso en que la entidad tribute ante una o varias Diputaciones Forales de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o Comunidad Foral navarra, deberá consignar dicho importe en la c**lave [01332] «Abono de deducciones I+D+i por insuficiencia de cuota (opción art. 39.3 LIS) (D. Forales/Navarra)»**. La cumplimentación de esta clave se realizará en la página 26 del modelo 200.

■ ***Recuerde:***

Estas entidades deberán marcar previamente *la clave [00059] «Opciones arts. 39.2 y 39.3 LIS» de la página 1 del modelo 200.*

8. Abono de deducciones I+D+i por producciones cinematográficas extranjeras (opción artículo 39.3 LIS)

El **artículo 39.3 de la LIS** establece que las **entidades** que sean **acreedoras de la deducción por producciones extranjeras** prevista en el artículo 36.2 de esta Ley, **podrán solicitar su abono** a la Administración tributaria.

Dicho abono se regirá por lo dispuesto en el artículo 31 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo, sin que, en ningún caso, se produzca el devengo del interés de demora a que se refiere el apartado 2 de dicho artículo 31.

En aplicación de lo anterior, la entidad consignará en la clave **[01200] «Abono de deducciones por producciones cinematográficas extranjeras (opción art. 39.2 LIS)»** de la página 14 bis del modelo 200, el importe correspondiente al abono que solicite:

- En el caso en que la entidad tribute exclusivamente en la Administración de Estado, deberá consignar el importe en la **clave [01042] «Abono de deducciones por producciones cinematográficas extranjeras (opción art. 39.2 LIS) (Estado)»**. En este caso, el importe de la clave [01402] coincidirá con el de la clave [01200].
- En el caso en que la entidad tribute ante una o varias Diputaciones Forales de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o Comunidad Foral navarra, deberá consignar dicho importe en la **clave [01333] «Abono de deducciones por producciones cinematográficas extranjeras (opción art. 39.2 LIS) (D. Forales/Navarra)»**. La cumplimentación de esta clave se realizará en la página 26 del modelo 200.

■ ***Recuerde:***

Estas entidades deberán marcar previamente la clave [00059] «Opciones arts. 39.2 y 39.3 LIS» *de la página 1 del modelo 200.*

Abono y compensación por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria

1. Abono por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria

Los activos por impuesto diferido correspondientes a dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados con entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.1.a) de esta Ley, así como los derivados de la aplicación de los apartados 1 y 2 del artículo 14 de esta Ley, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, podrán convertirse en un crédito exigible frente a la Administración tributaria en los términos establecidos en los apartados 1 y 2 del artículo 130 de la LIS.

Según lo dispuesto en el **artículo 130.4 de la LIS** las entidades que realicen la conversión de los activos por impuesto diferido referidos en el párrafo anterior en un crédito exigible frente a la Administración tributaria, podrán optar por solicitar su abono a la Administración tributaria o por compensar dichos créditos con otras deudas de naturaleza tributaria de carácter estatal que el propio contribuyente genere a partir del momento de la conversión, siguiendo el procedimiento establecido en el artículo 69 del RIS.

A estos efectos, si la entidad opta por solicitar el abono del crédito exigible frente a la Administración tributaria, deberá consignar dicho importe en la **clave [00150] «Abono por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria (art. 130 LIS)»** de la página 14 bis del modelo 200:

- En el caso de que la entidad tribute exclusivamente en la Administración de Estado, deberá consignar el importe en la **clave [01020] «Abono por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria (art. 130 LIS) (Estado)»**. En este caso, el importe de la clave [01020] coincidirá con el de la clave [00150].
- En el caso de que la entidad tribute ante una o varias Diputaciones Forales de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o Comunidad Foral navarra, deberá consignar el importe en la **clave [01043] «Abono por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria (art. 130 LIS) (D. Forales/Navarra)»**. La cumplimentación de esta clave se realizará en la página 26 del modelo 200.

2. Compensación por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria

Tal como se ha indicado en el apartado anterior, el **artículo 130.4 de la LIS** establece que las entidades que realicen la conversión de los activos por impuesto diferido en los términos establecidos en los apartados 1 y 2 del artículo 130 de la LIS, podrán optar por solicitar su abono a la Administración tributaria o por compensar dichos créditos con otras deudas de naturaleza tributaria de carácter estatal que el propio contribuyente genere a partir del momento de la conversión, siguiendo el procedimiento establecido en el artículo 69 del RIS.

En el caso de que la entidad opte por la compensación de los créditos, deberá consignar el importe correspondiente a dicha compensación en la **clave [00506] «Compensación por con-**

versión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria (art. 130 LIS)» de la página 14 bis del modelo 200:

- En el caso de que la entidad tribute exclusivamente en la Administración de Estado, deberá consignar el importe en la **clave [01021] «Compensación por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria (art. 130 LIS) (Estado)»**. En este caso, el importe de la clave [01021] coincidirá con el de la clave [00506].
- En el caso de que la entidad tribute ante una o varias Diputaciones Forales de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o Comunidad Foral navarra, deberá consignar el importe en la **clave [01044] «Abono por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria (art. 130 LIS) (D. Forales/Navarra)»**. La cumplimentación de esta clave se realizará en la página 26 del modelo 200.

■ ***Nota común a los apartados 1 y 2:***

En relación al ***procedimiento de conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria****, el contribuyente deberá cumplimentar el cuadro «Conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria (art. 130, DA 13ª y DT 33 LIS)» de la página 20 ter del modelo 200, de la forma en que se detalla a continuación.*

➢ Cumplimentación del cuadro «Conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria» (art. 130, DA 13ª y DT 33 LIS) (página 20 ter del modelo 200)

Los contribuyentes deberán cumplimentar los distintos apartados de la siguiente forma:

1. Activos por impuesto diferido (AID). DT 33ª y DA 13ª LIS

En la **disposición transitoria trigésima tercera de la LIS** se establece un régimen transitorio para la conversión de los activos por impuesto diferido generados en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2016 en crédito exigible frente a la Administración tributaria.

En dicha disposición se establece un tratamiento distinto al ejercicio del derecho de conversión en crédito exigible ante la Administración tributaria regulado en el artículo 130 de la LIS para estos activos, según su período de generación:

- **Activos por impuesto diferido generados antes de 1 de enero de 2008.**

  El **apartado 1 de la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS** establece que estos activos tendrán derecho a la conversión en crédito exigible ante la Administración tributaria con independencia del importe de la cuota líquida del período impositivo en que se generaron.

- **Activos por impuesto diferido generados en los períodos transcurridos entre 2008 y 2015.**

  El **apartado 2 de la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS** establece que en el caso de que la diferencia entre el importe de los activos por impuesto diferido a que se refiere el apartado 1 de dicha disposición y la suma agregada de las cuotas líquidas positivas de este Impuesto, correspondientes a los períodos impositivos transcurridos entre los años 2008 y 2015 sea positiva, la aplicación de lo dispuesto en el artículo 130 de la LIS reque-

rirá que la entidad satisfaga, respecto de dicha diferencia, la prestación patrimonial por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria.

La **prestación patrimonial está regulada en la disposición adicional decimotercera de la LIS**, que establece que el importe de la prestación será el resultado de aplicar el 1,5 por ciento al importe total de dichos activos existente el último día del período impositivo correspondiente al Impuesto sobre Sociedades de la entidad.

Dicha prestación se devengará el día de inicio del plazo voluntario de declaración por este Impuesto, coincidiendo su plazo de ingreso con el establecido para la autoliquidación e ingreso de este Impuesto.

El ingreso de la prestación patrimonial se realizará mediante la **presentación del modelo 221** de autoliquidación de la prestación patrimonial por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria, aprobada por la Orden HFP/550/2017, de 15 de junio.

Por último, en relación a los contribuyentes que apliquen lo dispuesto en esta disposición transitoria trigésima tercera de la LIS, el **apartado 6 de dicha disposición transitoria trigésima tercera de la LIS** establece para estos contribuyentes la obligación de suministrar la siguiente información:

- Importe total de los activos por impuesto diferido a que se refiere el apartado 1 de esta disposición.
- Importe total de la suma agregada de las cuotas líquidas positivas de este Impuesto, correspondientes a los períodos impositivos transcurridos entre los años 2008 y 2015.
- Importe total y año de generación de los activos por impuesto diferido a que se refiere la letra a) anterior, a los que, a su vez, les resulte de aplicación el apartado 2 de esta disposición.
- Importe total y año de generación de los activos por impuesto diferido a que se refiere la letra a) anterior a los que no resulte de aplicación el apartado 2 de esta disposición, especificando, en su caso, los derivados de la aplicación del apartado 4 de esta disposición.

Para cumplir con esta obligación, los contribuyentes deben cumplimentar este apartado de la forma que se detalla a continuación:

- En la columna **«Importe total AID pendientes de aplicación a principio del período (DT 33ª.1 y 6 a) LIS)»**, se consignará en las **claves [01524] y [01529]** el importe total de los activos por impuesto diferido generados en los períodos impositivos 2007 y anteriores y en los transcurridos entre 2008 y 2015, respectivamente, que estén pendientes de aplicación al principio del período impositivo objeto de declaración, en los términos establecidos en el apartado 1 y en la letra a) del apartado 6 de la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS, de acuerdo a lo siguiente:
- En la columna **«Cuota líquida positiva»** se consignará en la **clave [01530]**, el importe de la suma agregada de las cuotas líquidas positivas del Impuesto sobre Sociedades correspondientes a los períodos impositivos transcurridos entre los años 2008 y 2015.

■ ***A tener en cuenta:***

*La cumplimentación de la casilla correspondiente a la **fila «2007 y anteriores»** queda bloqueada, debido a que según lo dispuesto en el apartado 1 de la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS, el derecho a la conversión de los activos por impuesto diferido*

generados en esos períodos se puede ejercer con independencia del importe de la cuota líquida del período en que se generaron.

También queda bloqueada la cumplimentación de la casilla correspondiente al total de esta columna.

- En la columna **«AID aplicados en el período (por integración de dotaciones en la liquidación)»**, se consignará en las **claves [01525] y [01590]** el importe de los activos por impuesto diferido generados antes de 1 de enero de 2008 y en los transcurridos entre 2008 y 2015, respectivamente, que se apliquen en el período impositivo objeto de declaración por integración en la base imponible de las dotaciones que los generaron en los términos establecidos por el artículo 11.12 de la LIS.
- En la columna **«AID convertidos en crédito exigible en el período»**, se consignará en las **claves [01526] y [01591]** el importe de los activos por impuesto diferido generados antes de 1 de enero de 2008 y en los transcurridos entre 2008 y 2015, respectivamente, convertidos en crédito exigible en el período impositivo objeto de declaración en los términos establecidos por el artículo 130 de la LIS.

Dentro de este apartado «Activos por impuesto diferido (AID). DT 33ª y DA 13ª LIS», en el **bloque «AID pendientes de aplicación en períodos futuros»**, se consignarán los importes correspondientes a los activos por impuesto diferido que no se han aplicado en el período impositivo objeto de declaración y que, por lo tanto, quedan pendientes de su aplicación en períodos futuros:

- En la columna **«Con prestación patrimonial (DT 33ª.6 c) LIS)»**, se consignará del importe total de los activos por impuesto diferido consignados en la columna **«Importe total AID pendientes de aplicación a principio del período (DT 33ª.1 y 6 a) LIS)»**, sobre el que se deberá detraer aquellas cantidades correspondiente a los activos por impuesto diferido que hayan sido aplicadas en el período (por integración de dotaciones en la liquidación) y los activos por impuesto diferido convertidos en crédito exigible en el período, el importe sobre el que corresponda satisfacer la prestación patrimonial por conversión de dichos activos en los términos establecidos en el apartado 2 de la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS.

  A estos efectos, en la **clave [01531]** se consignará el importe sobre el que corresponda satisfacer la prestación patrimonial por la conversión de los activos por impuesto diferido generados en los períodos impositivos transcurridos entre 2008 y 2015.

  ■ ***A tener en cuenta:***

  *La cumplimentación de la casilla correspondiente a la **fila «2007 y anteriores» queda bloqueada, debido a que, según lo dispuesto en la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS**, los activos por impuesto diferido generados en ejercicios anteriores a 1 de enero de 2008, pueden convertirse en crédito exigible sin tener que satisfacer la prestación patrimonial.*

- En la columna **«Sin prestación patrimonial (DT 33ª.6 d) LIS)»** se consignará del importe total de los activos por impuesto diferido consignados en la columna **«Importe total AID pendientes de aplicación a principio del período (DT 33ª.1 y 6 a) LIS)»**, sobre el que se deberá detraer aquellas cantidades correspondiente a los activos por impuesto diferido que hayan sido aplicadas en el período (por integración de dotaciones en la liquidación) y los activos por impuesto diferido convertidos en crédito exigible en el período, el importe sobre el que no corresponda satisfacer la prestación patrimonial por conversión de dichos activos

en los términos establecidos en el apartado 1 de la disposición transitoria trigésima y en el apartado 2 de la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS.

A estos efectos, en las **claves [01527] y [01532]** se consignará todo el importe sobre el que no corresponde satisfacer la prestación patrimonial por conversión de los activos por impuesto diferido generados en los períodos impositivos iniciados antes del 1 de enero de 2008 y en los transcurridos entre 2008 y 2015, respectivamente.

- En la columna **«Sin prestación patrimonial. Minoración prestación por exceso cuota otros períodos iniciados a partir de 2016 (DT 33ª.4 y 6 d) LIS)»** se consignará en la **clave [01533]** el importe de los activos por impuesto diferido generados en los períodos impositivos transcurridos entre 2008 y 2015 que deriven de la aplicación del apartado 4 de la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS.

  En esta columna se consignará aquella parte de los activos por impuesto diferido que en su origen estaban obligados por aplicación de lo dispuesto en el apartado 2 de la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS, a satisfacer la prestación patrimonial para poder ser convertidos en crédito exigible frente a la Administración tributaria, y que como consecuencia de la aplicación del apartado 4 de dicha disposición, quedan fuera de la obligación de satisfacer dicha prestación.

  ■ ***A tener en cuenta:***

  Respecto a la aplicación del exceso de cuota líquida positiva generado en un determinado período frente a los activos por impuesto diferido generados en el mismo, regulado en el párrafo segundo del artículo 130.1 de la LIS, que se apliquen a activos de la misma naturaleza generados en los períodos impositivos de 2008 a 2015 (DT 33ª.4 de la LIS), deberá consignarse en el apartado ***«Exceso cuota líquida positiva (art. 130.1 y DT 33ª.4 LIS)» de la página 20 ter del modelo 200, en la columna denominada «Exceso de cuota líquida positiva aplicado en períodos impositivos de 2008 a 2015 (DT 33ª.4 LIS)»*** *desglosados por año de generación.*

  La cumplimentación de la casilla correspondiente a la ***fila «2007 y anteriores»*** *queda bloqueada, debido a que, según lo dispuesto en la* ***disposición transitoria trigésima tercera de la LIS****, los activos por impuesto diferido generados en ejercicios anteriores a 1 de enero de 2008, pueden convertirse en crédito exigible sin tener que satisfacer la prestación patrimonial.*

- En la columna **«Importe total AID pendientes (DT 33ª.1 y 6 a) LIS)»** se consignará el importe total de los activos por impuesto diferido con derecho a conversión en crédito exigible según lo dispuesto en el artículo 130 y en la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS, que no se hayan aplicado en el período impositivo objeto de declaración por integración de dotaciones en la liquidación, ni se hayan convertido en crédito exigible en el período, quedando por tanto pendiente de aplicación en períodos futuros. Su importe resultará de la agregación de las tres columnas anteriores, integrantes del bloque **«AID pendientes de aplicación en períodos futuros»**.

  A estos efectos, en las **claves [01528] y [01534]** se consignará el importe total de dichos activos generados en períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2008 y en los transcurridos entre 2008 y 2015, respectivamente.

2. Activos por impuesto diferido (AID). Art. 130 LIS

Según se establece en el **artículo 130.1 de la LIS** para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, l**os activos por impuesto diferido correspondientes a las dotaciones a las que se refiere el artículo 11.12 de la LIS podrán convertirse** en un crédito exigible frente a la Administración tributaria, por un importe igual a la cuota líquida positiva correspondiente al período impositivo de generación de aquellos, siempre que se de cualquiera de las circunstancias señaladas en el **artículo 130.2 de la LIS**:

- Que el contribuyente registre pérdidas contables en sus cuentas anuales, auditadas y aprobadas por el órgano correspondiente.

  En este supuesto, el importe de los activos por impuesto diferido objeto de conversión estará determinado por el resultado de aplicar sobre el total de los mismos, el porcentaje que representen las pérdidas contables del ejercicio respecto de la suma de capital y reservas.

- Que la entidad sea objeto de liquidación o insolvencia judicialmente declarada.

Cuando el importe de la cuota líquida positiva de un determinado período impositivo sea superior al importe de los activos por impuesto diferido generados en el mismo a que se refiere el párrafo anterior, la entidad podrá tener el derecho previsto en este artículo, por un importe igual al exceso, respecto de aquellos activos de la misma naturaleza generados en períodos impositivos anteriores o en los 2 períodos impositivos posteriores.

También se convertirán en un crédito exigible frente a la Administración tributaria los activos por impuesto diferido por el derecho a compensar en ejercicios posteriores las bases imponibles negativas, cuando aquellos sean consecuencia de integrar en la base imponible las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores, así como las dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, que generaron los activos por impuesto diferido a que se ha hecho referencia en el primer párrafo de este apartado.

La conversión de los activos por impuesto diferido referidos en este apartado en un crédito exigible frente a la Administración Tributaria se producirá en el momento de la presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo en que se hayan producido las circunstancias señaladas anteriormente.

Dicha conversión determinará que el contribuyente pueda optar por solicitar su abono a la Administración Tributaria o por compensar dichos créditos con otras deudas de naturaleza tributaria de carácter estatal que el propio contribuyente genere a partir del momento de la conversión, de acuerdo al procedimiento y en el plazo establecidos en el artículo 69 del RIS.

Por otra parte, l**os activos por impuesto diferido podrán canjearse por valores de Deuda Pública**, una vez transcurrido el plazo de dieciocho años, computado desde el último día del período impositivo en que se produzca el registro contable de tales activos.

En relación a los contribuyentes que apliquen lo dispuesto en este artículo 130 de la LIS, el **artículo 130.6 de la LIS** establece para los mismos la obligación de suministrar la siguiente información:

- Importe total de los activos por impuesto diferido correspondientes a dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados con entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.1.a) de la LIS, así como los derivados de la aplicación de los apartados 1 y 2 del artículo 14 de la LIS,

correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación.

- Importe total y año de generación de los activos por impuesto diferido a que se refiere la letra a) anterior respecto de los cuales la entidad tiene el derecho establecido en este artículo, especificando aquellos a que se refiere, en su caso, el segundo párrafo del artículo 130.1 de la LIS.
- Importe total y año de generación de los activos por impuesto diferido a que se refiere la letra a) anterior respecto de los cuales la entidad no tiene el derecho establecido en este artículo.

Para cumplir con esta obligación, los contribuyentes deben cumplimentar este apartado de la forma que se detalla a continuación:

- En la columna **«Importe total AID (art. 130.6 a) LIS) pendientes de aplicación a principio del período/generados en el propio período»**, se consignará en las **claves [01542], [01552], [01754] y [02268]** los importes de los activos por impuesto diferido generados en 2016, 2017, 2018 y 2019, respectivamente, que estén pendientes de aplicar, en los términos del artículo130.6 de la LIS.
- En la columna **«Cuota líquida positiva»**, se consignará en las **claves [01543], [01553], [01755] y [02269]** el importe de los activos por impuesto diferido que sea igual a la cuota líquida positiva del Impuesto sobre Sociedades correspondientes a 2016, 2017, 2018 y 2019, respectivamente.

Dentro de este apartado «Activos por impuesto diferido (AID). Art. 130 LIS», el bloque **«AID pendientes de aplicación a principio del período/generados en el propio período»**, se cumplimentará de la siguiente forma:

- En la columna **«Con derecho a conversión en crédito exigible (art. 130.6 b) LIS)»** se consignará en las **claves [01544], [01554], [01756] y [02270]** el importe relativo a los activos por impuesto diferido con derecho a conversión por un importe igual a la cuota líquida positiva correspondiente a los períodos impositivos 2016, 2017, 2018 y 2019 de generación de los mismos, respectivamente, que son una parte de los activos por impuesto diferido del artículo 130.6 b) de la LIS.
- En la columna «**Con derecho a conversión en crédito exigible por exceso cuota otros períodos (art. 130.1 y 6 b) LIS)»** se consignará en las **claves [01545], [01555], [01757] y [02271]** el importe relativo a los activos por impuesto diferido generados en 2016, 2017, 2018 y 2019, respectivamente, que hayan adquirido el derecho a conversión por aplicación del exceso de cuota de otros períodos, tal y como establece el párrafo segundo del artículo 130.1 de la LIS, y cuya cumplimentación independiente establece el artículo 130.6 b) de, la LIS

▪ ***A tener en cuenta:***

*La aplicación de estos excesos de cuota líquida positiva correspondientes a otros períodos debe reflejarse de forma correlativa en la columna **«Exceso de cuota líquida positiva aplicado en períodos impositivos iniciados a partir de 2016 (art 130.1 párrafo 2º LIS)»** del apartado «Exceso de cuota líquida positiva (art. 130.1 y DT 33ª.4 LIS)» que se encuentra al final de la página 20 ter del modelo 200.*

- En la columna **«Sin derecho a conversión en crédito exigible (art. 130. 6 c) LIS)»** se consignará en las **claves [01546], [01556], [01758] y [02272]** el importe total de los activos por impuesto diferido generados en 2016, 2017, 2018 y 2019, respectivamente, sobre los

que no se puede ejercer el derecho de conversión en crédito exigible, según lo dispuesto en el artículo 130.6 c) de la LIS.

- En la columna **«AID aplicados en el período (por integración dotaciones en la liquidación)»**, se consignará en las **claves [01547], [01753] y [01994]** el importe de los activos por impuesto diferido derivados de la integración en la liquidación de las dotaciones correspondientes a los períodos impositivos 2016, 2017 y 2018, respectivamente, que la entidad tenía pendiente de integrar al principio del período objeto de declaración.
- En la columna **«AID convertidos en crédito exigible en el período»** se consignará en las **claves [01548], [01557], [01759] y [02273]** el importe de los activos por impuesto diferido generados en 2016, 2017, 2018 y 2019, respectivamente, y convertidos en crédito exigible en el período impositivo objeto de declaración.

Dentro de este apartado «Activos por impuesto diferido (AID). Art. 130 LIS», el bloque **«AID pendientes de aplicación en períodos futuros»**, se cumplimentará de la siguiente forma:

- En la columna **«Con derecho a conversión en crédito (art. 130.6 b) LIS)»** se consignarán los importes de los activos por impuesto diferido pendientes de aplicación en períodos futuros que tengan derecho a conversión por suficiencia de cuota líquida positiva correspondiente al período impositivo de su generación, de acuerdo con lo establecido en el párrafo primero del artículo 130.1 de la LIS.

  Son aquellos activos por impuesto diferido recogidos en la columna **«Con derecho a conversión en crédito exigible (art. 130.6 b) LIS)»** del bloque «AID pendientes de aplicación a principio del período/generados en el propio período, una vez deducidos los activos por impuesto diferido aplicados en el período por integración de dotaciones en la liquidación y los activos por impuesto diferido convertidos en crédito exigible en el período.

  A estos efectos, en las **claves [01549], [01558], [01760] y [02274]** se consignará el importe de aquellos activos por impuesto diferido generados en 2016, 2017, 2018 y 2019, respectivamente, pendientes de aplicación en períodos futuros, que tengan derecho a conversión por suficiencia de cuota líquida positiva en el período impositivo de generación.

- En la columna **«Con derecho a conversión en crédito exigible por exceso cuota otros períodos (art. 130.1 y 6 b) LIS)»** se consignarán los importes de los activos por impuesto diferido pendiente de aplicación en períodos futuros que hayan adquirido su derecho a conversión por aplicación del exceso de cuota líquida positiva de otro período.

  Su importe viene de la columna **«Con derecho a conversión en crédito exigible por exceso de cuota de otros períodos (art. 130.1 y 6 b) LIS)»** del bloque «AID pendientes de aplicación a principio del período/generados en el propio período», una vez deducidos los activos por impuesto diferido aplicados en el período por integración de dotaciones en la liquidación y los activos por impuesto diferido convertidos en crédito exigible en el período.

  A estos efectos, en las **claves [01550], [01559], [01761] y [02275]** se consignará el importe de los activos por impuesto diferidos generados en 2016, 2017, 2018 y 2019, respectivamente, pendientes de aplicación en períodos futuros, que hayan adquirido el derecho de conversión por aplicación del exceso de cuota líquida positiva correspondiente a otros períodos impositivos.

- En la columna **«Sin derecho a conversión en crédito exigible (art. 130.6 c) LIS)»**, se consignará en las **claves [01551], [01560], [01762] y [00276]** el importe total de los activos por impuesto diferido generados en 2016, 2017, 2018 y 2019, respectivamente, y pendientes de aplicar en períodos futuros, sobre los que no se puede ejercer el derecho de conversión en crédito exigible, según lo dispuesto en el artículo 130.6 c) de la LIS.

■ ***A tener en cuenta:***

*En todo el apartado, se debe tener en cuenta que las claves correspondientes a la **fila «2019(*)»** solo deben cumplimentarse en el caso en que la entidad tenga dotaciones pendientes de integrar correspondientes a un período impositivo iniciado en 2019 anterior al que ahora es objeto de declaración.*

3. Conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria

Según lo dispuesto en el **artículo 130.3 de la LIS, la conversión de los activos por impuesto diferido** a que se refiere el artículo 130.1 de la LIS, se producirá en el momento de la presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo en que se hayan producido las circunstancias descritas en el **artículo 130.2 de la LIS**:

- Que el contribuyente registre pérdidas contables en sus cuentas anuales, auditadas y aprobadas por el órgano correspondiente.

  En este supuesto, el importe de los activos por impuesto diferido objeto de conversión estará determinado por el resultado de aplicar sobre el total de los mismos, el porcentaje que representen las pérdidas contables del ejercicio respecto de la suma de capital y reservas.

- Que la entidad sea objeto de liquidación o insolvencia judicialmente declarada.

También se convertirán en un crédito exigible frente a la Administración tributaria los activos por impuesto diferido por el derecho a compensar en ejercicios posteriores las bases imponibles negativas, cuando aquellos sean consecuencia de integrar en la base imponible las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores, así como las dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, que generaron los activos por impuesto diferido a que se ha hecho referencia en el primer párrafo del artículo 130.1 de la LIS.

La conversión de los activos por impuesto diferido en un crédito exigible frente a la Administración Tributaria a que se refiere el artículo 130.1 de la LIS, determinará que el contribuyente pueda optar por solicitar su abono a la Administración Tributaria o por compensar dichos créditos con otras deudas de naturaleza tributaria de carácter estatal que el propio contribuyente genere a partir del momento de la conversión, de acuerdo al procedimiento y en el plazo establecidos en el artículo 69 del RIS.

Por otra parte, **los activos por impuesto diferido podrán canjearse por valores de Deuda Pública**, una vez transcurrido el plazo de dieciocho años, computado desde el último día del período impositivo en que se produzca el registro contable de tales activos.

En relación a lo anterior, los contribuyentes deben cumplimentar este apartado de la forma que se detalla a continuación:

- En la **clave [00393]** se consignará el importe correspondiente a la conversión en crédito exigible frente a la Administración tributaria de dichos activos por impuesto diferido en los términos previstos en los **apartados 1 y 2 del artículo 130 de la LIS**.
- En la **clave [00150]** se consignará el importe sobre el que el contribuyente ha optado por solicitar el abono de los activos por impuesto diferido convertidos en crédito exigible frente a la Administración Tributaria.

- En la **clave [00506]** se consignará el importe sobre el que el contribuyente ha optado por solicitar la compensación de los activos por impuesto diferido convertidos en crédito exigible frente a la Administración Tributaria

■ ***A tener en cuenta:***

En relación a la cumplimentación de estas claves, consulte los puntos 1 y 2 de este apartado relativos al abono y a la compensación de por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria.

4. Exceso cuota líquida positiva (art. 130.1 y DT 33ª.4 LIS)

Como ya se ha comentado en apartados anteriores, el **artículo 130.1 de la LIS** establece que los activos por impuesto diferido correspondientes a las dotaciones a las que se refiere el artículo 11.12 de la LIS, podrán convertirse en un crédito exigible frente a la Administración tributaria, por un importe igual a la cuota líquida positiva correspondiente al período impositivo de generación de aquellos, siempre que se de cualquiera de las circunstancias recogidas en al artículo 130.2 de esta Ley.

El **párrafo segundo del artículo 130.1 de la LIS** establece que cuando el importe de la cuota líquida positiva de un determinado período impositivo sea superior al importe de los activos por impuesto diferido generados en el mismo a que se refiere el párrafo anterior, la entidad podrá tener el derecho previsto en este artículo, por un importe igual al exceso, respecto de aquellos activos de la misma naturaleza generados en períodos impositivos anteriores o en los 2 períodos impositivos posteriores.

El **apartado 4 de la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS** establece que no obstante lo dispuesto el segundo párrafo del apartado 1 del artículo 130 de la LIS, el exceso allí señalado minorará, con carácter previo, el importe de los activos por impuesto diferido respecto de los que se deba satisfacer la prestación patrimonial señalada en el apartado 2 de esta disposición.

El **apartado 2 de la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS** establece que en el caso de que la diferencia entre el importe de los activos por impuesto diferido a que se refiere el apartado 1 de dicha disposición y la suma agregada de las cuotas líquidas positivas de este Impuesto, correspondientes a los períodos impositivos transcurridos entre los años 2008 y 2015 sea positiva, la aplicación de lo dispuesto en el artículo 130 de esta Ley requerirá que la entidad satisfaga, respecto de dicha diferencia, la prestación patrimonial por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria, en los términos establecidos en la disposición adicional decimotercera de esta Ley.

A estos efectos, se deberá cumplimentar este apartado de la forma que se detalla a continuación:

- En la columna **«Exceso cuota líquida positiva pendiente a principio del período/generado en el propio período»**, en las **claves [01575], [01763] y [02277]** se consignará el importe de la cuota líquida positiva que en los períodos impositivos correspondientes a 2017, 2018 y 2019, respectivamente, fue superior al importe de los activos por impuesto diferido generados en el mismo y que está pendiente de aplicar al inicio del período impositivo objeto de declaración.
- En la columna **«Exceso cuota líquida positiva aplicado en períodos impositivos de 2008 a 2015 (DT 33ª.4 LIS)»**, tal como establece el apartado 4 de la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS, en las **claves [01576], [01764] y [02278]** se consignará el importe del exceso de cuota líquida positiva generada en 2017, 2018 y 2019, respectivamente, y

recogidas en el período objeto de declaración en las claves [01575], [01763] y [02277], que minore el importe de los activos por impuesto diferido correspondientes a los períodos impositivos transcurridos entre 2008 y 2015, respecto de los que se deba satisfacer la prestación patrimonial.

- En la columna **«Exceso cuota líquida positiva aplicado en períodos impositivos iniciados a partir de 2016 (art. 130.1 párrafo 2º LIS)»**, se consignará en las **claves [01577] [01765]** y **[02279]** el importe del exceso de la cuota líquida positiva generadas en 2017, 2018 y 2019, respectivamente, que se aplique a los activos por impuesto diferido generados en períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2016 en los términos previstos en el segundo párrafo del artículo 130.1 de la LIS.
- En la columna **«Exceso cuota líquida positiva pendiente de aplicación en períodos futuros»**, se consignará en las **claves [01766] y [02280]** el importe del exceso de la cuota líquida positiva correspondiente a 2018 y 2019 recogida en las claves [01763] y [02277] de la liquidación del período impositivo objeto de declaración, pero no aplicada en dicho período por lo que queda pendiente de aplicación para períodos futuros.

■ ***A tener en cuenta:***

*En todo el apartado, se debe tener en cuenta que las claves correspondientes a la **fila «2019(*)»** solo deben cumplimentarse en el caso en que la entidad tenga dotaciones pendientes de integrar correspondientes a un período impositivo iniciado en 2019, anterior al que ahora es objeto de declaración.*

Capítulo 7. Cumplimentación de los modelos 200 de las entidades que forman parte de un grupo que tributa en régimen de consolidación fiscal

Modelo 200

Páginas 15 a 18 y otras

Sumario

En este Capítulo se van a desarrollar los aspectos más importantes sobre la cumplimentación del modelo 200 de las sociedades que forman parte de un grupo que tributa en régimen de consolidación fiscal.

Para una información más detallada, se recomienda consultar en la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (www.agenciatributaria.es), las instrucciones que acompañan al modelo 220 de declaración en régimen de consolidación fiscal.

Cumplimentación de la página 1 del modelo 200

1. Caracteres de la declaración

Clave 00009 Entidad dominante de grupo fiscal

Marcarán esta clave las entidades que tributen en el Régimen de consolidación fiscal, incluidos los grupos de cooperativas, establecido en el Capítulo VI del Título VII de la LIS y en el Real Decreto 1345/1992, respectivamente, para indicar si dicha entidad declarante es la entidad dominante del grupo fiscal.

Las entidades que marquen esta clave **deberán cumplimentar** también la **clave [00040] «Número de grupo fiscal»** del apartado «Grupo» de la página 1 del modelo 200, al objeto de identificar el grupo fiscal al que pertenecen (para conocer cómo se cumplimenta esta clave, consulte en este mismo Capítulo el punto «2. Grupo»).

En caso de que se marque esta clave se trasladará directamente el NIF de la entidad declarante, consignado en el apartado de identificación, al campo denominado «NIF de la entidad representante/dominante (incluida en el grupo fiscal)», del apartado «Grupo» de la página 1 del modelo 200 destinado a cumplimentar exclusivamente por las entidades que hayan marcado las claves [00009] «Entidad dominante de grupo fiscal» o [00010] «Entidad dependiente de grupo fiscal» (para conocer cómo se cumplimenta el apartado de identificación, consulte en este mismo Capítulo el punto «2. Grupo»).

Las entidades que marquen la clave [00009] no deberán cumplimentar los datos de las páginas 15 a 20 ter, salvo la página 19, en lo relativo a la aplicación de resultados, el detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias y la página 20 bis, en el apartado de reversión de las pérdidas por deterioro de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades pendientes de reversión.

En el caso de los grupos de cooperativas tampoco deberán cumplimentar el cuadro de detalle de compensación de cuotas de la página 22 del modelo 200.

- ***A tener en cuenta:***

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018, las sucursales de la Zona Especial Canaria (ZEC) de entidades con residencia fiscal en España que aplican el tipo de gravamen especial de esta zona, pueden formar parte de un grupo fiscal que aplique el régimen de consolidación fiscal previsto en la LIS.

*En relación a su declaración del Impuesto sobre Sociedades, estas entidades deberán presentar dos modelos 200, uno por la parte de la parte de base imponible a la que se le va a aplicar el tipo de gravamen de la ZEC (en el que **no deberán marcar** la clave [00009], sino la clave [00079] «Entidad ZEC en consolidación fiscal»), y otro modelo 200 por la parte*

*de la base imponible que no tributa al tipo especial y que va a aplicar el régimen especial de consolidación (en el que **deberán marcar la clave [00009]**, pero no la clave [00079]).*

Clave 00010 Entidad dependiente de grupo fiscal

Marcarán esta clave las entidades que tributen en el Régimen de consolidación fiscal, incluidos los grupos de cooperativas, establecido en el Capítulo VI del Título VII de la LIS y en el Real Decreto 1345/1992, respectivamente, para indicar si dicha entidad declarante es una entidad dependiente dentro del grupo fiscal.

Las entidades que marquen esta clave **deberán cumplimentar la clave [00040] «Número de grupo fiscal»** del apartado «Grupo» de la página 1 del modelo 200, al objeto de identificar el grupo fiscal al que pertenecen (para conocer cómo se cumplimenta esta clave, consulte en este mismo Capítulo el punto «2. Grupo»).

En caso de que se haya marcado la clave [00010], la entidad declarante deberá consignar el NIF de la entidad dominante o representante (en el caso de grupos constituidos solo por entidades dependientes) en el campo denominado **«NIF de la entidad representante/ dominante (incluida en el grupo fiscal)»**, del apartado «Grupo» de la página 1 del modelo 200.

Además, las entidades que marquen la clave [00010] de la página 1 del modelo 200 deberán consignar en el caso de **grupos cuya entidad dominante resida en el extranjero o estén sometidas a la normativa foral**, el número de identificación de la entidad dominante del grupo al que pertenecen, en el campo **«N.º identificación de la entidad dominante (en el caso de grupos constituidos solo por entidades dependientes)»**, del apartado «Grupo» de la página 1 del modelo 200.

Puede consultar cómo se cumplimentan los campos relativos a los números de identificación fiscal en el punto «2. Grupo» de este mismo Capítulo.

Las entidades que marquen la clave [00010] solo deberán cumplimentar en las páginas 15 a 20 ter del modelo 200, los apartados relativos a la aplicación de resultados, al detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias de la página 19, así como el apartado de reversión de las pérdidas por deterioro de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades pendientes de reversión de la página 20 bis.

En el caso de los grupos de cooperativas tampoco deberán cumplimentar el cuadro de detalle de compensación de cuotas de la página 22 del modelo 200.

- ***A tener en cuenta:***

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018, las sucursales de la Zona Especial Canaria (ZEC) de entidades con residencia fiscal en España que aplican el tipo de gravamen especial de esta zona, pueden formar parte de un grupo fiscal que aplique el régimen de consolidación fiscal previsto en la LIS.

*En relación a su declaración del Impuesto sobre Sociedades, estas entidades deberán presentar dos modelos 200, uno por la parte de la parte de base imponible a la que se le va a aplicar el tipo de gravamen de la ZEC (en el que **no deberán marcar** la clave [00010], sino la clave [00079] «Entidad ZEC en consolidación fiscal»), y otro modelo 200 por la parte de la base imponible que no tributa al tipo especial y que va a aplicar el régimen especial de consolidación (en el que **deberán marcar la clave [00010]**, pero no la clave [00079]).*

2. Grupo

2.1 Número de grupo fiscal (Clave 00040)

Todas las entidades que marquen las **claves [00009] o [00010]** del subapartado «Otros caracteres» de la página 1 del modelo 200, deberán cumplimentar en el apartado «Grupo» de dicha página 1, la clave [00040] (número de grupo fiscal) al objeto de identificar el grupo fiscal al que pertenecen.

El número de grupo estará compuesto de siete caracteres que podrán ser números, letras o símbolos:

- Si el contribuyente ha seleccionado grupo fiscal conforme a normativa estatal, la estructura del número de grupo será la siguiente:

  El primer, segundo, tercer y cuarto carácter serán dígitos y coincidirán con el número secuencial otorgado al darse de alta. Este número se ajustará a la barra inclinada, debiéndose completar con ceros a su izquierda si el número de dígitos es inferior a 4. El quinto carácter será, en todo caso, una barra inclinada "/". El sexto y séptimo dígito coincidirá con el año de registro del grupo.

  Una vez el formato sea correcto, en el caso de grupos creados conforme a normativa estatal, se procederá a validar el número de grupo respecto al censo.

  Si se ha marcado la clave [00009], debe coincidir el número de grupo y el NIF de la entidad dominante, que es la entidad declarante del modelo 200, con lo reflejado en el censo el último día del período impositivo objeto de declaración.

  Si se ha marcado la clave [00010], debe coincidir el número de grupo con aquel en el cual la entidad declarante fue entidad dependiente durante el período impositivo objeto de declaración que conste en el censo de grupos.

  Por ejemplo: Si el número de grupo es el 25/99, deberá consignarse "0025/99".

- Si el contribuyente ha seleccionado grupo fiscal de Araba, la estructura del número de grupo será la siguiente:

  Los tres primeros caracteres serán dígitos, el cuarto una barra inclinada "/", el quinto y sexto serán dígitos y el séptimo la letra "A".

- Si el contribuyente ha seleccionado grupo fiscal de Gipuzkoa, la estructura del número de grupo será la siguiente:

  Los tres primeros caracteres serán dígitos, el cuarto una barra inclinada "/", el quinto y sexto serán dígitos y el séptimo la letra "G".

- Si el contribuyente ha seleccionado grupo fiscal de Bizkaia, la estructura del número de grupo será la siguiente:

  El primer carácter será blanco "" sin posibilidad de cumplimentación, el segundo, tercero, cuarto y quinto serán dígitos a cumplimentar por el declarante, se ajustarán a la B, completándose con ceros a su izquierda si el número de dígitos introducidos no es 5, y el sexto la letra "B".

- Si el contribuyente ha seleccionado grupo fiscal de Navarra, la estructura del número de grupo será la siguiente:

  Los seis primeros caracteres serán dígitos, letras o símbolos a cumplimentar por el declarante y el séptimo la letra "N".

2.2 Número de identificación fiscal de la sociedad representante/dominante (incluida en el grupo fiscal)

Además del número de grupo fiscal, las entidades que hayan marcado las **claves [00009] o [00010]** de la página 1 del modelo 200, deberán consignar en el apartado «Grupo» de dicha página 1, el número de identificación fiscal (NIF) de la entidad representante/dominante, incluida en el grupo fiscal.

En caso de marcar la clave [00009], se trasladará directamente el NIF de la entidad declarante, consignado en el apartado de identificación. En caso de que se haya marcado la clave [00010], se deberá consignar por la entidad declarante.

De esta manera los grupos cuya entidad dominante no sea residente en el extranjero ni esté sometida a la normativa foral deberán consignar el NIF de la entidad dominante. En caso contrario, es decir, los grupos cuya entidad dominante resida en el extranjero o estén sometidas a la normativa foral deberán consignar el NIF de la entidad representante.

2.3 Número de identificación de la entidad dominante (en el caso de grupos constituidos sólo por entidades dependientes)

Todas las entidades que marquen la **clave [00010]** de la página 1 del modelo 200, en el caso de grupos cuya entidad dominante resida en el extranjero o estén sometidas a la normativa foral, deberán consignar en el apartado «Grupo» de dicha página 1, el número de identificación de la entidad dominante del grupo al que pertenecen.

En caso de que la persona o entidad vinculada sea no residente en territorio español y no tenga asignado NIF en España, se deberá consignar el equivalente al NIF del país de residencia, precedido por las dos letras del código ISO de dicho país (la relación de países y territorios y código ISO figura al final del Capítulo 3 de este Manual).

Tributación de sucursales en la Zona Especial Canaria de entidades que tributan en régimen de consolidación fiscal

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018, la Ley 8/2018, de 5 de noviembre, por la que se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, añade una **nueva disposición adicional decimocuarta bis** que regula la aplicación del régimen de consolidación fiscal a entidades con sucursales en la Zona Especial Canaria.

Esta **disposición adicional decimocuarta bis de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias**, establece que la aplicación del tipo de gravamen especial establecido el artículo 43 de esta Ley en el caso de sucursales de la Zona Especial Canaria de entidades con residencia fiscal en España no impedirá a dichas entidades formar parte de un grupo fiscal que aplique el régimen de consolidación fiscal previsto en el Capítulo VI del Título VII de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

No obstante lo anterior, la parte de la base imponible de la entidad que forme parte de un grupo fiscal y que sea atribuible a la sucursal de la Zona Especial Canaria no se incluirá en la base imponible individual de la entidad a efectos de la determinación de la base imponible del grupo fiscal, siendo objeto de declaración separada en los términos que reglamentariamente se determinen.

Debido a esta novedad introducida por esta disposición y a falta de desarrollo reglamentario, **los contribuyentes que tengan sucursales de la Zona Especial Canaria (ZEC) de entidades con residencia fiscal en España que formen parte de un grupo fiscal que aplique el régimen de consolidación fiscal, deberán presentar dos modelos 200**, ya que la ley dispone que se declarará separadamente:

1. Modelo 200 para declarar la parte de base imponible a la que se le va a aplicar el tipo de gravamen de zona ZEC:

Deberá marcarse **la clave [00079] «Entidades ZEC en consolidación fiscal»** de la página 1 del Modelo 200, sin indicar que forma parte de un grupo fiscal, es decir, sin marcar las claves [00009] «Entidad dominante de grupo fiscal» o [00010] «Entidad dependiente de grupo fiscal» incluidas en dicha página 1.

Esta declaración deberá cumplimentarse, únicamente, con datos relativos a la sucursal de la Zona Especial Canaria de entidades con residencia fiscal en España, tanto en las páginas dedicadas a Balance, Cuenta de Pérdidas y Ganancias y Estado de cambios en el patrimonio neto, así como los datos relativos a la liquidación.

2. Modelo 200 por la parte de base imponible que no tributa al tipo especial y que va a aplicar el régimen especial de consolidación:

Deberá marcarse la **clave [00009] «Entidad dominante de grupo fiscal» o la clave [00010] «Entidad dependiente de grupo fiscal»**, según sea el caso, incluidas en la página 1 del Modelo 200, sin indicar que por la parte de la sucursal de la Zona Especial Canaria aplica el tipo de gravamen especial, es decir, sin marcar la clave [00079] «Entidades ZEC en consolidación fiscal».

Esta declaración deberá cumplimentarse, únicamente, con datos relativos a la entidad que forma parte de un grupo fiscal y que no son atribuibles a la sucursal de la Zona Especial Canaria, es decir, deberán incorporarse los datos relativos a la base imponible individual de la entidad a efectos de la determinación de la base imponible del grupo fiscal, tanto en las páginas dedicadas a Balance, Cuenta de Pérdidas y Ganancias y Estado de cambios en el patrimonio neto, así como los datos relativos a la liquidación de la parte que aplicará el régimen de Consolidación fiscal.

Cálculo de las bases imponibles individuales y del grupo

En consonancia con lo establecido en el apartado anterior, cabe reiterar que en el caso de entidades con sucursales que tributan de acuerdo con el régimen ZEC, la parte de la base imponible de la entidad que forme parte de un grupo fiscal atribuible a la sucursal no se incluirá en la base imponible individual de la referida entidad a efectos de la determinación de la base imponible del grupo fiscal.

Con carácter general, de acuerdo con lo previsto en el artículo 62 a) de la LIS, los requisitos o calificaciones establecidos tanto en la normativa contable para la determinación del resultado contable, como en esta Ley para la aplicación de cualquier tipo de ajustes a aquel, en los términos establecidos en el artículo 10.3 de esta Ley, se referirán al grupo fiscal.

De manera que, en primer lugar, el resultado contable debe ser corregido en todo aquello en lo que por estar la entidad en un grupo fiscal, los requisitos o calificaciones contables deben

variar. Este cambio viene reflejado en la nueva partida «Correcciones al resultado contable al considerar los requisitos o calificaciones contables referidos al grupo fiscal (art. 62.1 a) LIS)» que aparece en la página 12 del modelo, clave [01230] para los aumentos y clave [01231] para las disminuciones. Un ejemplo de los ajustes que deberían consignarse en estas claves, sería los derivados de las ventas de acciones de la entidad dominante del grupo.

Por otro lado, los requisitos o calificaciones que establece la Ley del Impuesto sobre Sociedades a aplicar sobre el resultado contable se referirán al grupo fiscal. Esto implica que todos los ajustes al resultado contable de las páginas 12 y 13 del modelo 200, es decir las enumeradas en las páginas 12 y 13 del modelo 200 bajo la denominación de «Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS)» deben ir con criterios de grupo.

Finalmente, el artículo 63 de la LIS establece una serie de reglas especiales para la determinación de la base imponible individual de las entidades que formen parte del grupo.

a) El límite establecido en el artículo 16 de la LIS en relación con la deducibilidad de gastos financieros se referirá al grupo fiscal. Es decir, las claves [00363] y [00364] de la página 12 vendrán determinadas por el límite que el grupo se deba aplicar en relación con esa entidad.

b) No se incluirá en las bases imponibles individuales la reserva de capitalización a que se refiere el artículo 25 de la LIS. Es decir, que para la determinación de la base imponible individual que se traslada al modelo 220, no se considerará la clave [01032] de la página 13 del modelo 200.

c) No se incluirán en las bases imponibles individuales las dotaciones a que se refiere el artículo 11.12 de la LIS.

   A estos efectos, no se deberán cumplimentar las partidas de «Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS a los que se refiere el art. 11.12 LIS)» y la de «Aplicación del límite del art. 11.12 LIS a las pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS)». Es decir, no se deberán cumplimentar las casillas [00415], [00211], [00416] y [00543] de la página 12.

d) No se incluirá en las bases imponibles individuales la compensación de bases imponibles negativas que hubieran correspondido a la entidad en régimen individual, que se recoge en la clave [00547] de la página 13 del modelo 200.

e) No se incluirá en las bases imponibles individuales la reserva de nivelación a que se refiere el artículo 105 de la LIS. Es decir, no se tendrá en cuenta el importe consignado en las claves [01033] y [01034] de la página 13 del modelo 200.

En definitiva, con motivo de las variaciones introducidas por la LIS, ha sido necesario determinar una base imponible individual específica para las entidades que tributan en el régimen de consolidación fiscal, en concreto la clave [01029] de la página 13 del modelo 200. De esta forma, la base imponible a trasladar será la de la clave [01029] y no la de [00550].

Determinación de la base imponible y la cuota íntegra en régimen de tributación individual, para determinar los límites aplicables a la compensación de bases imponibles negativas y deducciones pendientes, generadas por las entidades con carácter previo a la incorporación al grupo, aplicadas en el régimen de tributación consolidada

De acuerdo con el artículo 67 e) de la LIS, las bases imponibles negativas de cualquier entidad pendientes de compensar en el momento de su integración en el grupo fiscal podrán ser compensadas en la base imponible de este, con el límite del 70 por ciento de la base imponible individual de la propia entidad, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan a dicha entidad.

Para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, la disposición adicional decimoquinta de la LIS establece que los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, sustituirán el límite establecido en las letras d) y e) del artículo 67 de la LIS por los siguientes:

- el 50 por ciento, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.
- el 25 por ciento, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

Por lo tanto, para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2017, los contribuyentes a los que no resulte de aplicación la disposición adicional decimoquinta de la LIS, deberán aplicar el límite del 70 por ciento establecido en el artículo 67 e) de dicha Ley.

Y por otro lado, el artículo 71.2 de la LIS establece que las deducciones de cualquier entidad pendientes de aplicación en el momento de su inclusión en el grupo fiscal podrán deducirse en la cuota íntegra del grupo fiscal con el límite que hubiere correspondido a dicha entidad en el régimen individual de tributación, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan a dicha entidad, de acuerdo con lo establecido en los artículos 64 y 65 de la LIS.

En definitiva, para determinar el importe de las bases imponibles negativas a compensar y las deducciones a aplicar en el período, generadas por una entidad con carácter previo a su incorporación al grupo, es necesario determinar la tributación individual de la entidad con criterios de grupo teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones.

Para determinar la liquidación individual de la entidad con criterios de grupo se debe continuar con la liquidación desde la clave [01029] de la página 13 del modelo 200. De manera que partiendo de la base imponible individual tenida en cuenta para el cálculo de la base imponible del grupo, clave [01029], se deben sumar las eliminaciones e incorporaciones correspondientes a la entidad, clave [01030], y la integración individual de las dotaciones del artículo 11.12 de la LIS, clave [01031], cuya cumplimentación no ha sido posible en la página 12 del modelo 200 (claves [00415], [00211], [00416] y [00543]).

El resultado nos determinará la base imponible antes de la compensación de bases imponibles negativas de la clave [00550], y a partir de ahí se cumplimentará la autoliquidación de manera normal hasta la cuota líquida positiva, es decir la clave [00592] de la página 14 del modelo 200.

No cumplimentación de los cuadros de arrastre en el modelo 200

Las bases imponibles negativas y las deducciones generadas por las entidades con carácter previo a su inclusión en el régimen de consolidación fiscal se aplicarán en el seno del grupo, es decir, en la declaración consolidada, de acuerdo con los límites determinados por la liquidación individual, pero aplicando para el cálculo de ésta criterios de grupo y teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan a la entidad.

Esta modificación de criterio implica que los importes a aplicar en la liquidación, tanto en el modelo 200 como en el 220, relativos a compensación de bases imponibles negativas, deducciones, reserva de capitalización, reserva de nivelación, limitación en la deducibilidad de gastos financieros del artículo 16 de la LIS, dotaciones por deterioro de los créditos y otros activos del artículo 11.12 de la LIS, conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria y compensación de cuotas, van a ser iguales. Por este motivo queda excluida la posibilidad de cumplimentar los cuadros de arrastre de estas partidas en el modelo 200, debiendo consignarse exclusivamente en el modelo 220.

Dichas entidades, por tanto, quedarán exentas de cumplimentar de la página 15 a la 20 ter, salvo la página 19, en lo relativo a la aplicación de resultados, el detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias y la página 20 bis, en el apartado de reversión de las pérdidas por deterioro de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades pendientes de reversión.

En el caso de los grupos de cooperativas tampoco deberán cumplimentar el cuadro de detalle de compensación de cuotas de la página 22 del modelo 200.

Otras claves de ajuste del modelo 200 (páginas 12 y 13)

1. Bases imponibles negativas generadas dentro del grupo fiscal por la entidad transmitida y que hayan sido compensadas (claves 01275 y 01276)

De acuerdo con el artículo 62.2 de la LIS, el importe de las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación de una entidad del grupo fiscal que deje de formar parte del mismo, se minorará por la parte que se corresponda con bases imponibles negativas generadas dentro del grupo fiscal por la entidad transmitida y que hayan sido compensadas en el grupo.

2. Eliminaciones pendientes de incorporar de sociedades que dejen de pertenecer a un grupo (clave 01027 y 01028)

De acuerdo con los artículos 65.1 y 74.1 de la LIS cuando una entidad deja de cumplir los requisitos para poder aplicar el régimen de consolidación fiscal o en los casos en los que el grupo fiscal se extinga o el régimen de consolidación deje de ser aplicable, las eliminaciones pendientes de incorporación se integrarán en la base imponible individual de las entidades que formaban parte del mismo, en la medida en que hubieran generado la renta objeto de eliminación.

Capítulo 8. Operaciones con personas o entidades vinculadas. Comunicación del importe neto de la cifra de negocios. Bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social del personal investigador

Modelo 200	Página 19
	Página 21

Sumario

Información y documentación sobre entidades y operaciones vinculadas

La LIS establece que la valoración contable es el criterio general que debe tenerse en cuenta para determinar la cuantía del Impuesto sobre Sociedades.

No obstante, para determinados negocios jurídicos y operaciones, entre los que se incluyen las operaciones vinculadas, este criterio se sustituye por el de valor de mercado. Por este motivo, y de acuerdo con lo establecido por el artículo 18 de la LIS, el valor que debe considerarse para computar estas operaciones es aquél que se habría acordado por personas o entidades independientes en condiciones que respeten el principio de libre competencia.

El establecimiento de este criterio especial de valoración implica que las empresas, por un lado, informen a la Administración tributaria de las operaciones llevadas a cabo en el ejercicio (obligaciones de información); y por otro, dispongan de la necesaria justificación que acredite que la valoración se ha efectuado correctamente (obligaciones de documentación).

Para los períodos impositivos que se iniciaron a partir de 1 de enero de 2015, la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, y sobre todo, el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, en su Capítulo V "Información y documentación sobre entidades y personas vinculadas" del Título I, introdujeron una serie de novedades que han supuesto una modificación sustancial de las obligaciones de información y documentación de dichas operaciones.

Posteriormente, y con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2016, el Real Decreto 1074/2017, de 29 de diciembre, modificó la regulación de la información y documentación sobre entidades y operaciones vinculadas reguladas en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, para incorporar la obligación de presentar la denominada información país por país. Esta modificación se basa en las conclusiones adoptadas en el denominado Plan de acción «BEPS», esto es, «Base Erosion and Profit Shifting» (el Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios), que se han ido elaborando en el seno de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y que culminaron en el año 2015 en la denominada «Acción 13» que, entre otros aspectos, recoge una serie de normas tendentes a facilitar esa información.

A continuación, analizaremos el contenido de las obligaciones de información y documentación, teniendo en cuenta que la obligación de información es una obligación distinta e independiente de la obligación de documentación.

1. Obligaciones de información

1.1 Información país por país (modelo 231)

Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2016, las entidades a las que hace referencia el artículo 13.1 del RIS tienen la obligación de aportar la información país por país en los términos establecidos en el artículo 14 de dicho Reglamento.

Esta información se debe suministrar en el modelo 231 de Declaración de información país por país - "Country by country" (CBC) aprobado al efecto por la Orden HFP/1978/2016, de 28 de diciembre.

Modelo 231. Declaración de información país por país (CBC)

Obligados a presentar

La información país por país resultará exigible a las siguientes entidades, exclusivamente, cuando el importe neto de la cifra de negocios del conjunto de personas o entidades que formen parte del grupo, en los 12 meses anteriores al inicio del período impositivo, sea, al menos, de 750 millones de euros:

- Entidades residentes en territorio español que tengan la condición de dominantes de un grupo, y no sean al mismo tiempo dependientes de otra entidad, residente o no residente.

  Según establece el artículo 18.2 de la LIS, existe grupo cuando una entidad ostente o pueda ostentar el control de otra u otras según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

- Entidades residentes en territorio español dependientes, directa o indirectamente, de una entidad no residente en territorio español que no sea al mismo tiempo dependiente de otra, así como los establecimientos permanentes en territorio español de entidades no residentes del grupo, siempre que se produzca alguna de las siguientes circunstancias recogidas en el artículo 13.1 del RIS:

  a) Que no exista una obligación de información país por país en términos análogos a la prevista en el artículo 13.1 del RIS, respecto de la referida entidad no residente en su país o territorio de residencia fiscal.

  b) Que no exista un acuerdo de intercambio automático de información, respecto de dicha información, con el país o territorio en el que resida fiscalmente la referida entidad no residente.

  c) Que, existiendo un acuerdo de intercambio automático de información respecto de dicha información con el país o territorio en el que reside fiscalmente la referida entidad no residente, se haya producido un incumplimiento sistemático del mismo que haya sido comunicado por la Administración tributaria española a las entidades dependientes o a los establecimientos permanentes residentes en territorio español en el plazo previsto en el presente apartado.

  En el supuesto de que la entidad no residente se negara a suministrar todo o parte de la información correspondiente al grupo a la entidad residente en territorio español o al establecimiento permanente en territorio español, éstos presentarán la información de que dispongan y notificarán esta circunstancia a la Administración tributaria.

Comunicación previa

Según establece el apartado 1 del artículo 13 del RIS, a los efectos de lo dispuesto en dicho apartado cualquier entidad residente en territorio español que forme parte de un grupo obligado a presentar la información aquí establecida deberá comunicar a la Administración tributaria la identificación y el país o territorio de residencia de la entidad obligada a elaborar esta información. Esta comunicación deberá realizarse antes de la finalización del período impositivo al que se refiera la información.

Información a suministrar

El artículo 14 del RIS establece que la información país por país comprenderá, respecto del período impositivo de la entidad dominante, de forma agregada, por cada país o jurisdicción:

a) Ingresos brutos del grupo, distinguiendo entre los obtenidos con entidades vinculadas o con terceros.
b) Resultados antes del Impuesto sobre Sociedades o Impuestos de naturaleza idéntica o análoga al mismo.
c) Impuestos sobre Sociedades o Impuestos de naturaleza idéntica o análoga satisfechos, incluyendo las retenciones soportadas.
d) Impuestos sobre Sociedades o Impuestos de naturaleza idéntica o análoga al mismo devengados, incluyendo las retenciones.
e) Importe de la cifra de capital y otros resultados no distribuidos en la fecha de conclusión del período impositivo.
f) Plantilla media.
g) Activos materiales e inversiones inmobiliarias distintos de tesorería y derechos de crédito.
h) Lista de entidades residentes, incluyendo los establecimientos permanentes y actividades principales realizadas por cada una de ellas.
i) Otra información que se considere relevante y una explicación, en su caso, de los datos incluidos en la información.

Plazo de presentación

La presentación de este modelo se efectuará por vía telemática a través de internet, en el plazo comprendido desde el día siguiente a la finalización del período impositivo al que se refiera la información a suministrar hasta que transcurran doce meses desde la finalización de dicho período impositivo.

1.2 Información sobre operaciones vinculadas (modelo 232)

El artículo 13.4 del RIS establece que el contribuyente deberá incluir en las declaraciones que así se prevea, la información relativa a sus operaciones vinculadas en los términos que se establezca por Orden del Ministro de Hacienda.

Tradicionalmente, esta obligación de información se suministraba en el modelo 200 mediante la cumplimentación de los cuadros relativos a la información de operaciones con personas o entidades vinculadas.

Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2016, se optó por trasladar la obligación de suministrar en el modelo 200 la información sobre estas operaciones con personas o entidades vinculadas, a una nueva declaración informativa.

A estos efectos, la Orden HFP/816/2017, de 28 de agosto, aprobó el modelo 232 de declaración informativa de operaciones vinculadas y de operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales.

Modelo 232 Declaración informativa de operaciones vinculadas y de operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales

Obligados a presentar

Estarán obligados a presentar el modelo 232 de declaración informativa de operaciones vinculadas y de operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales:

- Los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la renta de no residentes que actúen mediante establecimiento permanente, así como las entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, que realicen las siguientes operaciones con personas o entidades vinculadas en los términos previstos en el artículo 18.2 de la LIS, deberán cumplimentar el cuadro relativo a la "Información de operaciones con personas o entidades vinculadas (art.13.4 RIS)":

  - Operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada siempre que el importe de la contraprestación del conjunto de operaciones en el período impositivo supere los 250.000 euros, de acuerdo con el valor de mercado.
  - Operaciones específicas, siempre que el importe conjunto de cada una de este tipo de operaciones en el período impositivo supere los 100.000 euros. A estos efectos, tienen la consideración de operaciones específicas, aquellas operaciones excluidas del contenido simplificado de la documentación a que se refieren los artículos 18.3 de la LIS y 16.5 del RIS.

  Este apartado no se deberá cumplimentar respecto de las siguientes operaciones:

  - Las operaciones realizadas entre entidades que se integren en un mismo grupo de consolidación fiscal, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 65.2 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.
  - Las operaciones realizadas con sus miembros o con otras entidades integrantes del mismo grupo de consolidación fiscal por las agrupaciones de interés económico y uniones temporales de empresas. No obstante, sí que deberán presentar esta declaración en el caso de uniones temporales de empresas, o fórmulas de colaboración análogas a las uniones temporales, que se acojan al régimen establecido en el artículo 22 de la LIS.
  - Las operaciones realizadas en el ámbito de ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores.

- Los contribuyentes que apliquen la reducción de las rentas precedentes de determinados activos intangibles prevista en el artículo 23 LIS porque obtienen rentas como consecuencia de la cesión de determinados intangibles a personas o entidades vinculadas, deberán cumplimentar el cuadro relativo a las "Operaciones con personas o entidades vinculadas en caso de aplicación de la reducción de las rentas precedentes de determinados activos intangibles (art. 23 y DT 20ª LIS)".

- Los contribuyentes que realicen operaciones o tengan valores en países o territorios calificados como paraísos fiscales independientemente de su importe, deberán cumplimentar el cuadro "Operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales".

Cuadro resumen de los obligados a presentar el modelo 232

OBLIGADOS A PRESENTAR EL MODELO 232	
Conjunto de operaciones realizadas en el período impositivo (con independencia del importe de operaciones por entidad vinculada)	
• Si el conjunto de operaciones del mismo tipo y método de valoración **> 50% de la cifra de negocio** de la entidad	SI
• ≤ 100.000 € en operaciones específicas del mismo tipo	NO
• > 100.000 € en operaciones específicas del mismo tipo	SI
Operaciones realizadas en el período impositivo con la misma persona o entidad	
• ≤ 250.000 € de operaciones por entidad vinculada (no operaciones específicas)	NO
• > 250.000 € de operaciones por entidad vinculada (no operaciones específicas)	SI

Operaciones específicas	1) Operaciones con personas físicas que tributen en estimación objetiva que la participación individual o conjuntamente con sus familiares sea ≥ 25% del capital o fondos propios 2) Transmisión de negocios, valores o participaciones en los fondos propios de entidades no admitidos a negociación o admitidos en paraísos fiscales 3) Transmisión de inmuebles y operaciones sobre intangibles

Operaciones excluidas de obligación de presentar Modelo 232
• Grupo fiscal (independientemente del volumen de operaciones)
• AIES, UTES (independientemente del volumen de operaciones), salvo UTEs u otras formas análogas de colaboración que se acojan a la exención de las rentas obtenidas en el extranjero a través de EP (art. 22 LIS)
• Operaciones realizadas en el ámbito de ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores (independientemente del volumen de operaciones)

Plazo de presentación

El modelo 232 se deberá presentar en el mes siguiente a los diez meses posteriores a la conclusión del período impositivo al que se refiera la información a suministrar. Por lo tanto, como regla general, cuando se trate de contribuyentes cuyo ejercicio económico coincida con el año natural, el plazo de presentación de la declaración queda fijado desde el 1 al 30 de noviembre.

2. Obligaciones de documentación

El artículo 18.1 de la LIS exige que las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas se valoren a valor de mercado.

A estos efectos, dicho artículo establece que se entenderá por valor de mercado aquel que se habría acordado por personas o entidades independientes en condiciones que respeten el principio de libre competencia.

Por otra parte, el artículo 18.2 de la LIS establece que se considerarán personas o entidades vinculadas las siguientes:

a) Una entidad y sus socios o partícipes.

b) Una entidad y sus consejeros o administradores, salvo en lo correspondiente a la retribución por el ejercicio de sus funciones.

c) Una entidad y los cónyuges o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado de los socios o partícipes, consejeros o administradores.

d) Dos entidades que pertenezcan a un grupo.

e) Una entidad y los consejeros o administradores de otra entidad, cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.

f) Una entidad y otra entidad participada por la primera indirectamente en, al menos, el 25 por ciento del capital social o de los fondos propios.

g) Dos entidades en las cuales los mismos socios, partícipes o sus cónyuges, o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado, participen, directa o indirectamente en, al menos, el 25 por ciento del capital social o los fondos propios.

h) Una entidad residente en territorio español y sus establecimientos permanentes en el extranjero.

En los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación de los socios o partícipes con la entidad, la participación deberá ser igual o superior al 25 por ciento. La mención a los administradores incluirá a los de derecho y a los de hecho.

Existe grupo cuando una entidad ostente o pueda ostentar el control de otra u otras según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

Según lo dispuesto en el artículo 18.3 de la LIS estas personas o entidades vinculadas, con objeto de justificar que las operaciones efectuadas se han valorado por su valor de mercado, deberán mantener a disposición de la Administración tributaria la documentación específica que se establezca reglamentariamente.

En relación al artículo 18.3 de la LIS, el artículo 13.2 del RIS establece que dicha documentación específica se elaborará de acuerdo a los principios de proporcionalidad y suficiencia. En su preparación, el contribuyente podrá utilizar aquella documentación relevante de que disponga para otras finalidades.

Esta documentación deberá estar a disposición de la Administración tributaria a partir de la finalización del plazo voluntario de la declaración del Impuesto sobre Sociedades.

2.1 Documentación específica

2.1.1 Operaciones excluidas de la obligación de documentación específica

Según lo dispuesto en el artículo 13.3 del RIS, no será aplicable la documentación específica, tanto la relativa al grupo como la específica del contribuyente, a las siguientes operaciones:

- A las operaciones realizadas entre entidades que se integren en un mismo grupo de consolidación fiscal, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 65.2 de la LIS.
- A las operaciones realizadas con sus miembros o con otras entidades integrantes del mismo grupo de consolidación fiscal por las agrupaciones de interés económico y uniones temporales de empresas. No obstante, sí que deberán presentar esta declaración en el caso de uniones temporales de empresas, o fórmulas de colaboración análogas a las uniones temporales, que se acojan al régimen establecido en el artículo 22 de la LIS.
- A las operaciones realizadas en el ámbito de ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores.
- A las operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada, siempre que el importe de la contraprestación del conjunto de operaciones no supere los 250.000 euros, de acuerdo con el valor de mercado.

2.1.2 Documentación específica relativa a las operaciones vinculadas del grupo

Las personas o entidades vinculadas deberán mantener a disposición de la Administración tributaria la documentación relativa al grupo al que pertenecen, incluyendo a los establecimientos permanentes que formen parte del mismo.

En relación a esta obligación de documentación específica, se debe diferenciar entre:

- **Grupos en los que el importe neto de la cifra de negocios, definido en los términos establecidos en el artículo 101 de la LIS para las empresas de reducida dimensión, sea igual o superior a 45 millones de euros.**

  Según lo previsto en el artículo 15.1 del RIS, la documentación específica relativa al grupo deberá comprender:

  a) Información relativa a la estructura y organización del grupo.

  b) Información relativa a las actividades del grupo.

  c) Información relativa a los activos intangibles del grupo.

  d) Información relativa a la actividad financiera.

  e) Situación financiera y fiscal del grupo.

- **Grupos en los que el importe neto de la cifra de negocios, definido en los términos establecidos en el artículo 101 de la LIS, sea inferior a 45 millones de euros, según establece el artículo 15.2 del RIS.**

  Según lo dispuesto en dicho artículo, estos contribuyentes no precisarán disponer de la documentación específica relativa al grupo.

2.1.3 Documentación específica del contribuyente

Tanto las personas o entidades vinculadas como los establecimientos permanentes de entidades no residentes en territorio español, deberán mantener a disposición de la Administración tributaria, de acuerdo con su cifra de negocios, determinada documentación específica del contribuyente:

- **Personas o entidades vinculadas cuyo importe neto de la cifra de negocios, definido en los términos establecidos en el artículo 101 de la LIS, sea igual o superior a 45 millones de euros.**

  Según establece el artículo 16.1 del RIS, deberán disponer de la siguiente documentación específica:

a) Información del contribuyente.

b) Información de las operaciones vinculadas.

c) Información económico-financiera del contribuyente.

- **Personas o entidades vinculadas cuyo importe neto de la cifra de negocios, definido en los términos establecidos en el artículo 101 de la LIS, sea inferior a 45 millones de euros.**

  Según establece el artículo 16.4 del RIS, la documentación específica de la que deben disponer tendrá el siguiente **contenido simplificado**:

  a) Descripción de la naturaleza, características e importe de las operaciones vinculadas.

  b) Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, domicilio fiscal y número de identificación fiscal del contribuyente y de las personas o entidades vinculadas con las que se realice la operación.

  c) Identificación del método de valoración utilizado.

  d) Comparables obtenidos y valor o intervalos de valores derivados del método de valoración utilizado.

  Según lo dispuesto en el artículo 16.5 del RIS, **el contenido simplificado de la documentación específica** mencionado anteriormente **no resultará de aplicación a las siguientes operaciones**:

  a') Las realizadas por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el desarrollo de una actividad económica, a la que resulte de aplicación el método de estimación objetiva con entidades en las que aquellos o sus cónyuges, ascendientes o descendientes, de forma individual o conjuntamente entre todos ellos, tengan un porcentaje igual o superior al 25 por ciento del capital social o de los fondos propios.

  b') Las operaciones de transmisión de negocios.

  c') Las operaciones de transmisión de valores o participaciones representativos de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidades no admitidas a negociación en alguno de los mercados regulados de valores, o que estén admitidos a negociación en mercados regulados situados en países o territorios calificados como paraísos fiscales.

  d') Las operaciones de transmisión de inmuebles.

  e') Las operaciones sobre activos intangibles.

  No obstante, en el supuesto de las entidades que reúnan los requisitos en cuanto a la cifra de negocios de las empresas de reducida dimensión del artículo 101 de la LIS o personas físicas y no se trate de operaciones realizadas con personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales, las obligaciones específicas de documentación no deberán incorporar el análisis de comparabilidad a que se refiere el artículo 17 del RIS.

- **Personas o entidades que reúnan los requisitos de las empresas de reducida dimensión del artículo 101 de la LIS.**

  Según establece el último párrafo del artículo 16.4 del RIS respecto de estas personas o entidades, esta documentación específica se podrá entender cumplimentada a través del documento normalizado elaborado al efecto por Orden del Ministro de Hacienda.

  En relación a esta documentación, estas personas o entidades no están obligadas a aportar la información sobre los comparables a que se refiere la letra d) del artículo 16.4 del RIS, por lo que la documentación específica que deben presentar, tendrá un **contenido supersimplificado**.

Por lo tanto, en virtud de lo dispuesto en el citado artículo 16.4 del RIS, estas personas o entidades podrán cumplir con la obligación de presentar la citada documentación específica, presentando el documento normalizado aprobado al efecto por la disposición final única de la Orden HAP/871/2016, de 6 de junio, y que figura como Anexo V de la misma.

Este documento normalizado se presentará por vía electrónica previamente a la presentación de la declaración del Impuesto, a través del formulario de documentación específica de operaciones con personas o entidades vinculadas, disponible en la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (dirección electrónica https://www.agenciatributaria.gob.es).

En el caso de que la entidad presente este formulario, deberá consignar en el apartado «Presentación de documentación previa en la sede electrónica» de la página 21 del modelo 200, el Número de Referencia de Sociedades (NRS) correspondiente a la documentación presentada.

(*Ver cuadro resumen de la página siguiente*)

2.2 Cuadro resumen de las obligaciones de documentación

OBLIGADOS A LA DOCUMENTACIÓN EN LAS OPERACIONES VINCULADAS

	Documentación específica (*)	
	del grupo	**del contribuyente**
Importe neto de la cifra de negocios ≥ 45 M €	SI	SI
Importe neto de la cifra de negocios < 45 M €	NO	(**)SI (contenido simplificado)
Empresa reducida dimensión	NO	SI (contenido "supersimplificado")

(*) Operaciones excluidas de obligación de documentación específica

- Realizadas entre entidades del mismo grupo fiscal
- Realizadas entre AIE y UTEs del mismo grupo fiscal, salvo UTEs u otras formas análogas de colaboración que se acojan a la exención de las rentas obtenidas en el extranjero a través de EP (art. 22. LIS)
- Operaciones realizadas en ámbito de ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores
- Operaciones realizadas con misma persona o entidad vinculada siempre que importe de contraprestación del conjunto de operaciones ≤ 250.000 €

(**) Operaciones excluidas de documentación específica del contribuyente con INCN < 45 M €

- Operaciones con personas físicas que tributen en estimación objetiva que la participación individual o conjuntamente con sus familiares sea ≥ 25% del capital o fondos propios
- Transmisión de valores o participaciones en los fondos propios de entidades no admitidos a negociación o admitidos en paraísos fiscales
- Transmisión de negocios, inmuebles y operaciones sobre activos intangibles

Comunicación del importe neto de la cifra de negocios

1. Comunicación del importe neto de la cifra de negocios en el período impositivo

Las entidades dominantes de un grupo mercantil, los declarantes no residentes que hayan obtenido rentas en España mediante establecimiento permanente, las entidades de crédito, las entidades aseguradoras, las instituciones de inversión colectiva y las sociedades de garantía recíproca deberán cumplimentar el apartado «Comunicación del importe neto de la cifra de negocios» de la página 21 del modelo 200, de la forma que se detalla a continuación. de la página 21 del modelo 200 relativo a la comunicación del importe neto de la cifra de negocios.

1.1 Grupos de sociedades, en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio (incluidas entidades de crédito y aseguradoras)

Cuando la declarante sea la entidad dominante de un grupo de sociedades en los términos del artículo 42 del Código de Comercio, deberá hacer constar en la **clave [00987]** el **importe neto de la cifra de negocios** referido al **conjunto de entidades pertenecientes al grupo**. Si el período impositivo al que se refiere la cifra de negocios fuera inferior al año natural, el importe se elevará al año.

La obligación que se recoge en este apartado se extiende igualmente a las **entidades de crédito y** a las **entidades aseguradoras** de acuerdo con las **normas de consolidación contable** que les sean de aplicación en cada caso.

En este apartado la declarante deberá hacer constar el número de identificación fiscal (NIF) de todas las entidades que forman parte del grupo mercantil (o equivalente al NIF del país de residencia, si no tiene NIF en España), excepto el de la sociedad dominante o declarante.

1.2 No residentes con más de un establecimiento permanente en España

Cuando el declarante sea un **contribuyente por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes** que **obtiene rentas mediante establecimiento permanente**, y dicho contribuyente sea además **titular de otros establecimientos permanentes situados en territorio español**, deberá hacer constar el importe neto de la cifra de negocios del conjunto de establecimientos permanentes de la misma persona física o entidad titular en la **clave [00988]**. Este importe se obtendrá de la suma de los importes consignados en la **clave [00255] «Importe neto de la cifra de negocios (N, A, P)»** de la página 7 del modelo 200 del mismo período impositivo, correspondientes a cada uno de los establecimientos permanentes integrantes de dicho conjunto.

Cuando el titular sea una persona física deberá cumplimentar el número de establecimientos permanentes a través de los que opera.

Cuando el titular sea una entidad, deberá consignar el número de identificación fiscal (NIF) de todos los establecimientos permanentes situados en territorio español, excepto el que corresponda al establecimiento permanente al que se refiere la declaración.

1.3 Entidades de crédito, aseguradoras, instituciones de inversión colectiva y sociedades de garantía recíproca

Los contribuyentes que sean entidades de crédito, entidades aseguradoras, instituciones de inversión colectiva o sociedades de garantía recíproca, y que por este motivo hayan marcado respectivamente, las claves [00024], [00025], [00003] y [00004] de la página 1 del modelo 200, deberán consignar en la **clave [00989]** el importe neto de la cifra de negocios en el ejercicio 2019.

2. Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo

Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2019, se deberá incluir en los supuestos que se señalan a continuación, información sobre el importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo en el **cuadro «Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo»** de la página 21 del modelo 200. Este dato ya se solicitaba en el formu-

lario de ayuda y en los diseños de registro para presentación directa, pero hasta este ejercicio no se recogía de forma visual en el modelo 200.

El contribuyente deberá en dicho cuadro informar sobre el importe neto de la cifra de negocios a efectos de determinar, si procede, los límites a las **correcciones contables** de las dotaciones a las que se refiere el **artículo 11.12 de la LIS** (clave [00211]), a la **compensación de bases imponibles negativas** (clave [00547]), a la **compensación de cuotas por pérdidas de las cooperativas** (clave [00561]), a las **deducciones por doble imposición interna** previstas en el artículo 30 del RDL 4/2004 y en la DT. 23ª de la LIS (claves [00570], [01344] y [01280]), a las **deducciones por doble imposición internacional** de los artículos 31 y 32 del RDL 4/2004 y 31 y 32 de la LIS (claves [00572], [00571], [00573]) y/o a la **deducción por transparencia fiscal internacional** del artículo 100.11 de la LIS (clave [00575]).

A estos efectos, cuando el contribuyente proceda a cumplimentar alguna de las siguientes claves: [00211], [00547], [00561] [00570], [01344], [01280], [00572], [00571], [00573] y [00575] (excepto en los supuestos en que ya se hubiera cumplimentado el cuadro previamente o con ocasión de la cumplimentación de las restantes claves en las que se pide la información de ese dato), se abrirá una ventana de desglose en la que se deberá indicar una de las situaciones siguientes:

1. Contribuyente cuyo importe neto de la cifra de negocios (INCN) sea **inferior a 20 millones de euros** durante los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo.
2. Contribuyente cuyo importe neto de la cifra de negocios (INCN) sea **al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones de euros** durante los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo.
3. Contribuyente cuyo importe neto de la cifra de negocios (INCN) sea al **menos de 60 millones de euros** durante los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo.

La opción marcada por el usuario se trasladará al cuadro «Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo» de la página 21 del modelo 200.

■ ***A tener en cuenta:***

La opción indicada por el contribuyente se tendrá en cuenta para el cálculo del importe del resto de las claves que precisen conocer este dato, por lo que una vez cumplimentado el cuadro de la página 21, cuando se acceda al resto de claves que precisen dicho cálculo, no se volverá a mostrar la ventana de desglose. No obstante, accediendo al cuadro de la página 21, se podrá modificar la opción elegida.

Bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social del personal investigador

El Real Decreto 475/2014, de 13 de junio, sobre bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social del personal investigador, recuperó el incentivo no tributario de la bonificación en la cotización a la Seguridad Social respecto del personal investigador.

Esta bonificación es compatible con la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del Impuesto sobre Sociedades, para aquellas sociedades que tengan la consideración de pequeñas y medianas empresas intensivas en I + D + i, en los términos establecidos en el artículo 6 del este Real Decreto.

Para el resto de las empresas o entidades, dicha bonificación será compatible con el referido régimen de deducción siempre que no se aplique sobre el mismo investigador. En estos supuestos, las empresas podrán optar por aplicar la bonificación en la cotización a la Seguridad Social respecto del personal a que se refiere el artículo 2 del Real Decreto 475/2014, o una deducción por los costes de dicho personal en los proyectos en los que participe y en los que realice actividades a que se refiere el artículo 35 de la LIS.

De acuerdo con el párrafo anterior, será compatible respecto de una misma empresa y de un mismo proyecto, la aplicación de las bonificaciones sobre investigadores junto con la de deducciones por otros investigadores por los que la empresa, en ese caso, desee deducirse.

Según establece el artículo 8.2 del Real Decreto 475/2014, las entidades o empresas que se apliquen bonificaciones y que también se apliquen deducciones, de acuerdo con lo previsto en el artículo 6 de dicho Real Decreto, deberán además aportar ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria una memoria anual de actividades y proyectos ejecutados e investigadores afectados por la bonificación en el ejercicio vencido, al presentar su declaración del impuesto de sociedades conforme al modelo que establezca al efecto la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Actualmente, estas entidades deberán aportar dicha documentación a través de la cumplimentación del formulario de bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social aprobado al efecto como Anexo IV en la Orden HAC/565/2020, de 12 de junio.

Esta información se deberá presentar en la Sede electrónica con carácter previo a la presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades. Posteriormente, cuando la entidad presente la declaración, deberá consignar en el apartado «Presentación de documentación previa en la sede electrónica» de la página 21 del modelo 200, el Número de Referencia de Sociedades (NRS) correspondiente a la documentación presentada.

1. Formulario de bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social del personal investigador (Real Decreto 475/2014, de 13 de junio)

A continuación, se relacionan los distintos campos que contiene este formulario con sus instrucciones de cumplimentación.

Identificación

Se consignarán los datos de identificación del contribuyente: su número de identificación fiscal (NIF) y apellidos y nombre o razón social.

Ejercicio

Se consignará el ejercicio al que corresponda la declaración presentada, en función de la fecha de inicio del período al que corresponda.

Período impositivo

Deberán consignarse en este apartado las fechas de inicio y cierre del período impositivo a que se refiere la declaración.

Tipo de ejercicio

En esta clave, se reflejará el número 1, 2 ó 3 según el siguiente detalle:

1. Ejercicio económico de 12 meses de duración, que coincida con el año natural.
2. Ejercicio económico de 12 meses de duración, que no coincida con el año natural.
3. Ejercicio económico de duración inferior a 12 meses.

2. Memoria anual de actividades y proyectos ejecutados

Denominación

Se consignará el título del proyecto y el acrónimo correspondiente que figure en el informe técnico de calificación presentado ante la Dirección General de Innovación y Competitividad.

Nombre proyecto/actividad

Se consignará la clasificación del proyecto (4 dígitos) especificada en el informe técnico de calificación presentado ante la Dirección General de Innovación y Competitividad.

Fecha de inicio

Se cumplimentará la fecha de inicio correspondiente a cada uno de los proyectos o actividades que se relacionan.

Fecha de finalización

Se cumplimentará la fecha de finalización correspondiente a cada uno de los proyectos o actividades que se relacionan.

Importe total

Se consignará el importe total correspondiente a cada uno de los proyectos o actividades que se relacionan.

Importe cotizaciones bonificadas

Se consignará el importe total de las cotizaciones a la Seguridad Social bonificadas correspondientes a cada uno de los proyectos o actividades que se relacionan.

Importe deducciones Impuesto sobre Sociedades

Se consignará el importe total de las deducciones en el Impuesto sobre Sociedades correspondientes a cada uno de los proyectos o actividades que se relacionan.

Localización

Se consignará la localidad y provincia donde se lleve a cabo el proyecto o actividad.

3. Memoria anual de investigadores

Nombre proyecto/actividad

Se indicará la denominación identificativa del proyecto o actividad ejecutado afectado por la bonificación. En el caso de que un mismo personal investigador participe en varios proyectos, se indicará aquél al que dedique la mayor parte de su actividad investigadora.

Apellidos y nombre

Se relacionarán los apellidos y nombre de cada uno de los investigadores cuyas cotizaciones a la Seguridad Social estén bonificadas en virtud de lo establecido en el Real Decreto 475/2014, de 13 de junio. En el caso de que un mismo personal investigador participe en varios proyectos, se indicará aquél al que dedique la mayor parte de su actividad investigadora.

NIF

Se cumplimentará el Número de Identificación Fiscal de cada una de las personas relacionadas.

Nº afiliación Seguridad Social

Se cumplimentará el Número de Afiliación a la Seguridad Social de cada una de las personas relacionadas.

Importe cotizaciones bonificadas

Se consignará el importe de las aportaciones empresariales a las cuotas de la Seguridad Social bonificadas en el período al que se refiere la declaración para cada una de las personas relacionadas, en aplicación de lo dispuesto en el Real Decreto 475/2014, de 13 de junio.

Importe deducción Impuesto sobre Sociedades

Se consignará el importe deducible en el Impuesto sobre Sociedades en el período al que se refiere la declaración, para cada una de las personas relacionadas correspondiente a la deducción a que se refiere el artículo 35 de la LIS para las empresas que se dediquen a actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica que sean contribuyentes de dicho impuesto.

Total

Se cumplimentará el total de los importes de las cotizaciones a la Seguridad Social bonificadas relacionados y de los importes de las deducciones en el Impuesto sobre Sociedades, respectivamente.

Capítulo 9. Regímenes tributarios especiales (I)

Modelo 200	Páginas 1, 12 a 14 bis
	Páginas 23 a 25

Sumario

Régimen especial de las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de las uniones temporales de empresas

1. Ámbito de aplicación

Este régimen tributario especial está regulado en el **Capítulo II del Título VII de la LIS**, y se aplica a las siguientes entidades:

- **Agrupaciones de Interés Económico españolas (AIE)**, que cumplan los requisitos establecidos en la Ley 12/1991, de 29 de abril, de Agrupaciones de Interés Económico, y que no se encuentren en el supuesto recogido en el artículo 43.5 de la LIS. Este artículo establece que no se aplicará el régimen fiscal especial en los períodos impositivos en que las agrupaciones realicen actividades distintas de las adecuadas a su objeto o posean, directa o indirectamente, participaciones en sociedades que sean socios suyos, o dirijan o controlen, directa o indirectamente, las actividades de sus socios o de terceros.
- **Agrupaciones Europeas de Interés Económico**, que cumplan los requisitos recogidos en el Reglamento (CEE) n.º 2137/1985 del Consejo, de 25 de julio de 1985, y que no se encuentren en el supuesto recogido en el artículo 44.2 de la LIS. Este artículo establece que no se aplicará el régimen fiscal especial en aquellos períodos impositivos en que las agrupaciones realicen actividades distintas a las propias de su objeto o las prohibidas en el artículo 3.2 del Reglamento (CEE) n.º 2137/1985, de 25 de julio.
- **Uniones Temporales de Empresas (UTE)**, que cumplan los requisitos establecidos en los artículos 7º y 8º de la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de empresas y de sociedades de desarrollo industrial regional, estén inscritas en el registro especial del Ministerio de Hacienda, y que no se encuentren en el supuesto recogido en el artículo 45.3 de la LIS. Este artículo establece que no se aplicará el régimen fiscal especial en aquellos períodos impositivos en que estas entidades realicen actividades distintas a aquellas en que debe consistir su objeto social.

Las entidades que no cumplan con los requisitos exigidos para tributar por el régimen especial, tributarán íntegramente por el régimen general del Impuesto sobre Sociedades, sin tener en cuenta ninguna de las especialidades que se detallan a continuación.

2. Características del régimen especial

2.1 Agrupaciones de interés económico españolas y Uniones temporales de empresas (arts. 43 y 45 LIS)

Las agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas que apliquen este régimen fiscal especial, tributarán de acuerdo a las normas generales del Impuesto sobre Sociedades con las especialidades establecidas en el artículo 43 de la LIS, aunque las uniones temporales de empresa no aplicarán la regla de valoración establecida en el segundo párrafo del artículo 43.4 de dicha Ley.

Estas entidades cuando tributan por este régimen especial, deben distinguir entre el carácter de residentes y el de no residentes en territorio español de sus socios en el último día del período impositivo objeto de declaración, con los siguientes efectos impositivos:

a) **Socios residentes en territorio español o no residentes en dicho territorio, pero con establecimiento permanente en el mismo.**

- Las agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas están sujetas a las obligaciones tributarias derivadas de la aplicación de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, a excepción del **pago de la deuda tributaria** por la parte de la base imponible imputable a sus socios.
- Estas entidades no efectuarán **pagos fraccionados** sobre la parte de la base imponible imputable a sus socios. En el supuesto de que estas entidades apliquen la modalidad de pagos fraccionados regulada en el artículo 40.3 de la LIS, esa parte de base imponible imputable a sus socios, no integrará la base de cálculo de dichos pagos fraccionados.
- En ningún caso procederá respecto a esa parte de base imponible imputable a sus socios la **devolución del artículo 41 de la LIS** relativa a la deducción de las retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados.
- Las agrupaciones de interés económico y las uniones temporales de empresas **deberán imputar a sus socios** los siguientes conceptos:
  - Los gastos financieros netos que estas entidades no se hayan deducido en el período impositivo, de acuerdo con lo establecido en el artículo 16 de la LIS. Los gastos financieros netos que se imputen a sus socios no serán deducibles por la entidad.
  - La reserva de capitalización que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 25 de la LIS, no haya sido aplicada por estas entidades en el período impositivo. La reserva de capitalización que se impute a sus socios no podrá ser aplicada por la entidad, salvo que el socio sea contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
  - Las bases imponibles positivas, minoradas o incrementadas, en su caso, en la reserva de nivelación a que se refiere el artículo 105 de la LIS, o negativas, obtenidas por estas entidades. Por lo tanto, dichas entidades no podrán compensar las rentas positivas que obtengan con las bases imponibles negativas que imputen a sus socios.
  - Las bases de las deducciones y de las bonificaciones en la cuota a las que tenga derecho la entidad. Las bases de las deducciones y bonificaciones se integrarán en la liquidación de los socios, minorando la cuota según corresponda por aplicación de las normas del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
  - Las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a la entidad.
- La **reserva de nivelación** de bases imponibles del artículo 105 de la LIS se adicionará, en su caso, a la base imponible de la agrupación de interés económico o de la unión temporal de empresas.

b) Socios no residentes en territorio español y que no operan mediante establecimiento permanente en el mismo.

Las agrupaciones de interés económico y las uniones temporales de empresas tributarán por el Impuesto sobre Sociedades por la parte de la base imponible imputable a sus socios no residentes.

Además, estas entidades deberán efectuar el correspondiente pago fraccionado respecto de esa parte de base imponible imputable a sus socios no residentes.

De acuerdo con el artículo 45.2 de la LIS, las empresas miembros de una unión temporal de empresas que opere en el extranjero, así como las entidades que participen en obras, servicios o suministros que realicen o presten en el extranjero mediante fórmulas de colaboración análogas a las uniones temporales, podrán acogerse por las rentas procedentes del extranjero a la

exención prevista en el artículo 22 de la LIS o a la deducción por doble imposición prevista en el artículo 31 de la LIS, siempre que se cumplan los requisitos allí establecidos.

2.2 Agrupaciones europeas de interés económico (art. 44 LIS)

Las agrupaciones europeas de interés económico que apliquen el régimen tributario especial, deberán tributar según lo establecido para las agrupaciones de interés económico españolas en el artículo 43 de la LIS, teniendo en cuenta las siguientes especialidades:

- Con independencia del carácter de residentes o no de sus socios, están sujetas a las obligaciones derivadas de la aplicación de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, a excepción del **pago de la deuda tributaria**.
- Deberán imputar la totalidad de las **bases imponibles, positivas o negativas**, que hayan obtenido en el período impositivo, a sus socios, quienes deberán integrarla en la base imponible de su impuesto personal. **En el caso de que los socios sean no residentes en territorio español**, dicha integración solo tendrá lugar cuando la actividad realizada por los mismos a través de la agrupación determina la existencia de un establecimiento permanente.
- No deberán efectuar **pagos fraccionados** ni tampoco podrán aplicar el **procedimiento de devolución** recogido en el artículo 41 de la LIS, en relación a la deducción de retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados.

2.3 Criterios de imputación (art. 46 LIS)

Las entidades que apliquen este régimen especial, deberán efectuar las imputaciones referidas en los apartados anteriores a las personas o entidades que ostenten los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio o de empresa miembro el día de la conclusión del período impositivo de la entidad sometida a dicho régimen, en la proporción que resulte de los estatutos de la entidad.

En cuanto al **momento de la imputación** se debe distinguir:

- **Si los socios están también sometidos a este régimen especial**, la imputación se efectuará en la fecha de finalización del período impositivo de la entidad que participan.
- **En los demás supuestos**, la imputación se efectuará en el siguiente período impositivo, salvo que se decida hacerlo de manera continuada en la misma fecha de finalización del período impositivo de la entidad sometida a este régimen.

  La opción se manifestará en la primera declaración del impuesto en que haya de surtir efecto, que se mantendrá durante tres años.

> ■ ***Recuerde:***
>
> *Los socios de las agrupaciones de interés económico, españolas o europeas o de las uniones temporales de empresas deberán manifestar dicha opción marcando la **clave [00016] «Opción art. 46.2 LIS»** de la página 1 del modelo 200.*

3. Cumplimentación del modelo 200

3.1 Caracteres de la declaración (página 1 del modelo 200)

En primer lugar, las entidades que apliquen el régimen especial previsto en el Capítulo II del Título VII «Agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de uniones tempo-

rales de empresas» de la LIS, deberán marcar una de las siguientes claves de la página 1 del modelo 200:

- **Clave 00013 Agrupación de interés económico española o Unión temporal de Empresas**

Marcarán esta clave las **agrupaciones de interés económico** reguladas por la Ley 12/1991, de 29 de abril, de Agrupaciones de Interés Económico, a las que se les aplica el régimen especial establecido para dichas agrupaciones en el artículo 43 de la LIS.

También deberán marcar esta clave las **uniones temporales de empresas** reguladas en la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de empresas y de Sociedades de desarrollo industrial regional, e inscritas en el registro especial del Ministerio de Hacienda, a las que se les aplica el régimen especial del artículo 43 de la LIS, excepto en relación con la regla de valoración establecida en el segundo párrafo del apartado 4 del citado artículo.

- **Clave 00014 Agrupación europea de interés económico**

Deberán marcar esta clave las agrupaciones europeas de interés económico reguladas por el Reglamento (CEE) nº 2137/1985 del Consejo, de 25 de julio de 1985, a las que se les aplica el régimen especial establecido en los artículos 43 y 44 de la LIS.

- **Clave 00016 Opción artículo 46.2 LIS**

Marcarán esta clave los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que sean **socios o miembros de una entidad sometida al régimen tributario especial de las agrupaciones de interés económico, españolas o europeas (AIE), o de las uniones temporales de empresas (UTE)** regulado en el Capítulo II del Título VII de la LIS, **para indicar que optan porque la imputación a la que se refiere el artículo 46.2 de la LIS, se realice en la misma fecha de finalización del período impositivo** de la entidad participada sometida a este régimen especial.

Esta opción debe realizarse en la primera declaración del Impuesto en que haya de surtir efecto y deberá mantenerse durante tres años.

- ***A tener en cuenta:***

***Esta opción solo la pueden ejercer los socios de una AIE o de una UTE que apliquen**, a su vez, **el régimen especial de las AIEs o de las UTEs**.*

3.2 Especialidades de carácter informativo (página 24 del modelo 200)

La página 24 del modelo 200 debe ser cumplimentada, en todo caso y exclusivamente, por las agrupaciones de interés económico y por las uniones temporales de empresas españolas residentes en territorio español y no residentes pero que operen con establecimiento permanente en el mismo, así como por las agrupaciones europeas de interés económico que apliquen el régimen especial, de la forma que se detalla a continuación:

a) Porcentaje de imputación de bases imponibles y demás conceptos liquidatorios

En la **clave [00060]** las agrupaciones españolas de interés económico y las uniones temporales de empresas declarantes deberán consignar el porcentaje de imputación de las bases imponibles y demás conceptos liquidatorios que efectúen a las personas o entidades que ostenten los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio o de empresa miembro residentes

en territorio español o no residentes que operen mediante establecimiento permanente en el mismo, el día de la conclusión del período impositivo de las entidades declarantes.

El porcentaje de imputación que debe consignarse se determinará en función de la proporción que resulte de los estatutos de las entidades declarantes.

Cuando el porcentaje de imputación no sea un numero entero, se expresará con cuatro decimales.

■ ***A tener en cuenta:***

Las agrupaciones europeas de interés económico no deberán cumplimentar la clave [00060].

b) Modelo de información (artículo 46 del RIS)

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 46 del RIS, las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas y las uniones temporales de empresas que apliquen el régimen especial, deberán cumplimentar en este modelo de información los siguientes datos en relación con las personas o entidades que ostenten los derechos inherentes o la cualidad de socio o de empresa miembro el último día del período impositivo:

1.- Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias

En la **clave [00500]** la entidad deberá consignar el resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias obtenido en el período impositivo objeto de declaración. El importe a incluir en esta clave debe ser el mismo que el consignado en la **clave [00500]** de la página 12 del modelo 200.

2.- Gastos financieros netos no deducidos por la entidad

En la **clave [01227]** la entidad deberá consignar el importe de los gastos financieros netos que, de acuerdo con el artículo 16 de la LIS, **no hayan sido objeto de deducción por la entidad** en el período impositivo.

3.- Reserva de capitalización no aplicada por la entidad

En la **clave [01228]** la entidad deberá consignar el importe de la reserva de capitalización que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 25 de la LIS, **no haya sido aplicada por dicha entidad**.

4.- Base imponible

En la **clave [00552]** la entidad deberá consignar el importe de la base imponible del período impositivo objeto de declaración, determinada de acuerdo con las normas del Impuesto sobre Sociedades. Dicho importe debe ser el mismo que el incluido en la clave [00552] de la página 13 del modelo 200.

5.- Base imponible minorada o incrementada, en su caso, en las cantidades derivadas de la aplicación de la reserva de nivelación (entidades de reducida dimensión)

En la **clave [01330]** las entidades de reducida dimensión deberán consignar el importe de las bases imponibles positivas, minoradas o incrementadas, en su caso, en la reserva de nivelación a que se refiere el artículo 105 de la LIS, o el de las bases imponibles negativas, obtenidas por la entidad.

6.- Deducción para evitar la doble imposición

Tanto si la base imponible recogida en la clave [00552] es positiva como negativa, la entidad incluirá la información relativa a las rentas obtenidas en el período impositivo objeto de declaración que den derecho a la deducción para evitar la doble imposición internacional.

Para ello, deberá cumplimentar una línea por las rentas obtenidas por una misma entidad, distinguiendo en la columna correspondiente la base de cálculo de la deducción y el porcentaje de participación en la entidad de la que procedan las citadas rentas.

Si el porcentaje de participación no es un número entero, se expresará con dos decimales.

7.- Base de las bonificaciones

Tanto si la base imponible recogida en la **clave [00552]** es positiva como negativa, la entidad incluirá la base de las bonificaciones en la cuota a las que tenga derecho en el período impositivo objeto de declaración.

8.- Base de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades

Tanto si la base imponible recogida en la **clave [00552]** es positiva como negativa, la entidad incluirá la base de estas deducciones en la cuota reguladas en el Capítulo IV del Título VI de la LIS, diferenciando entre:

a) Base total (excepto base de deducción por inversiones en elementos del inmovilizado material nuevos).

   La entidad incluirá en este apartado la base total de las deducciones reguladas en el Capítulo IV del Título VI de la LIS, exceptuando el importe de la base de deducción por inversiones en elementos del inmovilizado nuevos.

b) Base de deducción por inversiones en elementos del inmovilizado material nuevos.

   La entidad incluirá en este apartado la base de la deducción por inversiones en elementos del inmovilizado nuevos.

9.- Retenciones e ingresos a cuenta

Tanto si la base imponible recogida en la **clave [00552]** es positiva como negativa, la entidad incluirá en la **clave [00062]** el importe de las retenciones e ingresos a cuenta que le hayan sido practicados en ese mismo período impositivo objeto de declaración, así como los pagos a cuenta efectuados por la propia entidad en las transmisiones o reembolsos de acciones y participaciones de Instituciones de Inversión Colectiva.

- ***A tener en cuenta:***

La información sobre los datos a incluir en los apartados 6 a 9 anteriores, debe hacer referencia al importe total de las cantidades a imputar por la entidad declarante a las personas o entidades que ostenten los derechos inherentes o la cualidad de socio o de empresa miembro que sean residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente en el mismo.

10.- Dividendos y participaciones en beneficios distribuidos con cargo a reservas

Cuando en el período impositivo objeto de declaración haya habido reparto de dividendos y participaciones en beneficios de la entidad con cargo a reservas, la información a cumplimentar en este apartado se realizará distinguiendo los que provengan de ejercicios en

los que la entidad declarante haya tributado en el régimen especial, de los que provengan de ejercicios en que no haya tributado en el régimen especial.

11.- Relación de socios existentes a la fecha de cierre del período impositivo, que deban soportar las imputaciones, en orden decreciente de grado de participación, con sus datos identificativos y grado de participación en dicha fecha.

En este apartado la entidad declarante debe relacionar a las personas o entidades que ostenten los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio o de empresa miembro el día de la conclusión del período impositivo de aquélla, y que, por tanto, deban soportar las imputaciones:

- En el supuesto de que la entidad declarante sea una agrupación de interés económico española, deberá relacionar a los socios residentes en territorio español.
- En el supuesto de que la entidad declarante sea una unión temporal de empresas, deberá relacionar a las empresas miembros residentes en territorio español.
- En el supuesto de que la entidad declarante sea una agrupación europea de interés económico, deberá relacionar tanto a los socios residentes en territorio español como a los no residentes en dicho territorio.

En la **columna «NIF»** se debe consignar el número de identificación fiscal de la persona o entidad relacionada. En caso de que ésta sea no residente en territorio español y no tenga asignado NIF en España, se deberá consignar el equivalente al NIF del país de residencia precedido por las dos letras del código ISO de dicho país (la relación de países y territorios y código ISO figura al final del Capítulo 3 de este Manual).

En la **columna «RPTE.»** se marcará una «X» para señalar que el NIF consignado en el espacio anterior corresponde al representante legal del relacionado, cuando éste sea una persona física menor de edad que carece de NIF propio.

En la **columna «F/J Otra»** se consignará «F» si se trata de una persona física, «J» si se trata de una persona jurídica y «O», cuando no esté incluida en las claves «F» o «J», es decir, en todos los supuestos en el que el NIF empiece por las letras E, H, U, V, N y W.

En la **columna «R/X»**, que será cumplimentada exclusivamente por la entidad declarante que sea una agrupación europea de interés económico, se consignará «R» si el socio es residente en territorio español y «X» si se trata de un socio no residente en territorio español.

En la **columna «Apellidos y nombre/Razón social»** se deben consignar los apellidos y nombre o razón social de la persona o entidad relacionada.

En la **columna «Código provincia/país»**, tratándose de socios no residentes en territorio español, la agrupación europea de interés económico consignará el código de dos letras que corresponda al país de residencia de aquéllos según la relación de países y territorios que figura al final del Capítulo 3 de este Manual Práctico. En el resto de supuestos, se consignará el código de dos letras según la relación que se incluye en el apartado «Notas comunes a los apartados de la página 2» de dicho capítulo.

En la **columna «Base imponible imputada»**, la entidad declarante consignará de la base imponible positiva, minorada o incrementada, en su caso, en la reserva de nivelación a que se refiere el artículo 105 de la LIS, o negativa, la parte objeto de imputación a cada relacionado, de acuerdo con el porcentaje de participación consignado en la columna «% Partic.».

En la **columna «% Partic.»**, la entidad consignará el porcentaje que corresponda a cada persona o entidad que ostente los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio o de empresa miembro el día de la conclusión del período impositivo de la entidad sometida al presente régimen, en la proporción que resulte de los estatutos de la entidad.

Si el porcentaje de participación no es un número entero, se expresará con cuatro decimales.

- Información de detalle de EP o UTE que operen en el extranjero y por participación en fórmula de colaboración análoga a UTE»

Al final de la página 24 del modelo 200 se puede encontrar un cuadro para que los contribuyentes, cualquiera que sea su forma jurídica, aporten información detallada de los establecimientos permanentes o de las uniones temporales de empresas que operen en el extranjero, así como de las entidades que participen en obras, servicios o suministros que realicen o presten en el extranjero mediante fórmulas de colaboración análogas a las uniones temporales, respecto de las que reciban beneficios o pérdidas en el período impositivo objeto de declaración.

3.3 Especialidades en la liquidación del Impuesto sobre Sociedades

3.3.1 Ajustes derivados de la aplicación del régimen especial (página 13 del modelo 200)

a) Agrupaciones de interés económico

Cuando la entidad declarante ostente los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio residente en territorio español o no residente pero con establecimiento permanente en el mismo, de una agrupación de interés económico española o de una agrupación europea de interés económico que apliquen el régimen fiscal especial, deberá realizar los siguientes ajustes en las **claves [00375] y [00376] «Agrupación de interés económico (Capítulo II del Título VII LIS)»** de la página 13 del modelo 200:

- En las **claves [00375] y [00376]** se deberá consignar las correcciones que procedan por las bases imponibles positivas o negativas que le hayan sido imputadas o, tratándose de agrupaciones de interés económico europeas no residentes en territorio español, por los beneficios o pérdidas que, aplicando las reglas previstas en el artículo 44 de la LIS, deban integrar en la base imponible.
- En la **clave [00376]** de disminuciones se incluirán los gastos financieros netos que, según el artículo 43.1.b) de la LIS, les hayan imputado a sus socios dichas agrupaciones en el período impositivo.
- Igualmente, en la **clave [00376]** de disminuciones se incluirá el importe de los dividendos y participaciones en beneficios obtenidos y contabilizados en el período impositivo objeto de declaración, siempre que procedan de períodos impositivos en los que la entidad que reparte los dividendos o beneficios se hallase en alguno de este régimen especial y correspondan a socios o miembros que deban soportar la imputación de la base imponible.

■ ***A tener en cuenta:***

*Estas agrupaciones también pueden imputar a los socios la **reserva de capitalización** que no hayan aplicado en el período impositivo. Dicha reducción no se incluirá en la clave [00376], sino que se deberá incluir en la **clave [01032] «Reserva de capitalización»** de la página 13 del modelo 200.*

b) Unión temporal de empresas, ajustes del artículo 45 de la LIS

El **artículo 45.1 de la LIS** establece que las uniones temporales de empresas que apliquen el régimen especial, así como sus empresas miembros, tributarán con arreglo a lo establecido en el artículo 43 de esta Ley, excepto en relación con la regla de valoración establecida en el segundo párrafo del apartado 4 del citado artículo.

A estos efectos, cuando la entidad declarante ostente los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio de una unión temporal de empresas, sometida al régimen especial, consignará en **las claves [01320] y [01321] «Unión temporal de empresas, ajustes del art. 45.1 LIS»** de la página 13 del modelo 200, todos los ajustes que correspondan por las imputaciones del artículo 43 de la LIS, cuando las mismas se lleven a cabo en la fecha de finalización del período impositivo de la UTE:

- En las **claves [01320] y [01321]** se deberá consignar las correcciones que procedan por las bases imponibles positivas o negativas que le hayan sido imputadas por los beneficios o pérdidas que deban integrar en la base imponible.
- En la **clave [01321]** de disminuciones se incluirán los gastos financieros netos que, según el artículo 43.1.b) de la LIS, les hayan imputado a sus socios dichas agrupaciones en el período impositivo.
- Igualmente, en la **clave [01321]** de disminuciones se incluirá el importe de los dividendos y participaciones en beneficios obtenidos y contabilizados en el período impositivo objeto de declaración, siempre que procedan de períodos impositivos en los que la entidad que reparte los dividendos o beneficios se hallase en alguno de este régimen especial y correspondan a socios o miembros que deban soportar la imputación de la base imponible.

■ ***A tener en cuenta:***

*En estas **claves [01320] y [01321]** se consignarán todos los ajustes que correspondan por las imputaciones que realice la UTE en aplicación del artículo 43 de la LIS, **siempre que dichas imputaciones se lleven a cabo a la fecha de finalización del período impositivo**. Si las imputaciones de la UTE se realizan en el siguiente período impositivo conforme a lo establecido en el artículo 46.2 de la LIS, los ajustes que correspondan por dichas imputaciones se consignarán en las **claves [01018] y [01019] «Unión temporal de empresas, ajustes por criterios de imputación temporal (art. 46.2 LIS)».***

*Las uniones temporales de empresas también pueden imputar a los socios la **reserva de capitalización** que no hayan aplicado en el período impositivo. Dicha reducción no se incluirá en la clave [01321], sino que se deberá incluir en la **clave [01032] «Reserva de capitalización»** de la página 13 del modelo 200.*

c) Unión temporal de empresas ajustes por rentas exentas de UTE que opera en el extranjero

Los socios o empresas miembros de la UTE deberán realizar las siguientes correcciones en las **claves [00184] y [00544] «Unión temporal de empresas, ajustes por rentas exentas de UTE que opera en el extranjero (art. 45.2 LIS)»** de la página 13 del modelo 200:

- El artículo 45.2 de la LIS que establece que las empresas miembros de una unión temporal de empresas que opere en el extranjero, podrán acogerse por las rentas procedentes del extranjero a la exención prevista en el artículo 22 o a la deducción por doble imposición prevista en el artículo 31 de esta Ley, siempre que se cumplan los requisitos allí establecidos.

  A estos efectos, los socios o empresas miembros de uniones temporales de empresas que operen en el extranjero consignarán en las **claves [00184] y [00544]**, los ajustes que procedan por la obtención de dichas rentas obtenidas en el extranjero, acogidas a la exención del artículo 22 de la LIS o a la deducción por doble imposición prevista en el artículo 31 de la LIS.

- El apartado 6 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS establece que en el caso de una unión temporal de empresas que, habiéndose acogido al régimen de exención previsto en el artículo 50 del RDL 4/2004, según redacción vigente para períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, hubiera obtenido rentas negativas netas en el extranjero que se hubieran integrado en la base imponible de las entidades miembros en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, cuando en sucesivos ejercicios la unión temporal obtenga rentas positivas, las empresas miembros integrarán en su base imponible, con carácter positivo, la renta negativa previamente imputada, con el límite del importe de dichas rentas positivas.

  Por lo tanto, en virtud de lo anterior, cuando la UTE obtenga rentas positivas en sucesivos períodos, los socios o empresas miembros deberán realizar un ajuste positivo en la **clave [00184]** de aumentos, por el importe de la renta negativa previamente imputada, con el límite del importe de dichas rentas positivas.

d) Ajustes por rentas exentas por participar en el extranjero en fórmulas de colaboración análogas a las UTE

La regulación prevista en el apartado 6 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS y en el artículo 45.2 de la LIS, se aplica en los mismos términos establecidos en el apartado anterior, a las entidades que participen en obras, servicios o suministros que realicen o presten en el extranjero mediante fórmulas de colaboración análogas a las uniones temporales, por lo que sus socios o empresas miembros deberán realizar los siguientes ajustes **claves [01022] y [01023] «Unión temporal de empresas, ajustes por participar en el extranjero en fórmulas de colaboración análogas a las UTES (art. 45.2 LIS)»** de la página 13 del modelo 200:

- En aplicación de lo dispuesto el apartado 6 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS, se deberá realizar un ajuste positivo en la **clave [01022]** de aumentos, por el importe de la renta negativa previamente imputada, con el límite del importe de dichas rentas positivas.
- Según lo dispuesto en el artículo 45.2 de la LIS, en las **claves [01022] y [01023]** se consignarán los ajustes que procedan por la obtención de rentas obtenidas en el extranjero que se acojan a la exención del artículo 22 de la LIS o a la deducción por doble imposición prevista en el artículo 31 de esta Ley.

e) Unión temporal de empresas, ajustes por la aplicación de los criterios de imputación temporal

En virtud de lo dispuesto en el **artículo 46.2 de la LIS**, si las imputaciones que realiza la UTE a sus socios en aplicación del artículo 43 de la LIS, se llevan a cabo en el siguiente período impositivo al de finalización del período impositivo de la UTE, se deberá consignar en las **claves [01018] y [01019] «Unión temporal de empresas, ajustes por criterios de imputación temporal (art. 46.2 LIS)»** todos los ajustes que correspondan a dichas imputaciones.

Igualmente, se incluirá en las **claves [01018] y [01019]** el ajuste a efectos de anular el importe incorporado en su resultado contable de la entidad miembro procedente de su participación en la UTE, aunque el mismo se realice en un período impositivo distinto al de integración en su declaración de las imputaciones que le correspondan.

3.3.2 Determinación de la base imponible y de la cuota íntegra (páginas 13 y 14 del modelo 200)

a) Agrupaciones de interés económico españolas y uniones temporales de empresas

➢ **La entidad en régimen especial tiene exclusivamente socios o empresas miembros residentes en territorio español o no residentes en dicho territorio, pero con establecimiento permanente en el mismo**

En este supuesto, la entidad en régimen especial debe imputar a sus socios o empresas miembros residentes la totalidad de la base imponible obtenida en el período impositivo, por lo que no tributará por el Impuesto sobre Sociedades (a excepción del pago de la deuda tributaria correspondiente a la base imponible imputable a sus socios).

Por lo tanto:

- Independientemente de que la **clave [00550] «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles»** sea positiva o negativa, la entidad deberá cumplimentar exclusivamente, además de la **clave [00550], la clave [00552] «Base imponible»** y la **clave [00555] «Socios residentes y no residentes EP»**.

  En dichas claves se consignará el importe de la base imponible obtenida por la entidad con su signo, por lo que:

  [00550] = [00552] = [00555]

  - En la **clave [00547] «Compensación de bases imponibles negativas períodos anteriores»**, la entidad consignará cero («0»).

➢ **La entidad en régimen especial tiene exclusivamente socios o empresas miembros no residentes en territorio español**

En este caso, la entidad en régimen especial sí que debe tributar por el Impuesto sobre Sociedades por la parte de la base imponible imputable a sus socios. Por lo tanto, deberá liquidar el Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo objeto de declaración por la totalidad de la base imponible obtenida en el mismo, debiendo distinguir:

- <u>Si la base imponible obtenida antes de la compensación de bases imponibles negativas, resulta negativa o cero</u>:

  - <u>Para determinar la base imponible</u>, la entidad deberá consignar el importe de la base imponible en la **clave [00550] «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles»**, con su signo.

    El importe que figura en la clave [00550] deberá consignarse, igualmente, en las **claves [00552] «Base imponible» y [00556] «Socios no residentes»**, por lo que:

    [00550] = [00552] = [00556]

    En la **clave [00547] «Compensación de bases imponibles negativas períodos anteriores»** se consignará cero («0»).

- En cuanto al cálculo de la cuota íntegra, en la **clave [00558] «Tipo de gravamen»**, la entidad consignará con carácter general el tipo de gravamen del 25 por ciento, salvo que la entidad aplique alguno de los tipos de gravamen especiales recogidos en la normativa del Impuesto, en cuyo caso deberá consignar el mismo.

  Por último, en las claves **[00562] «Base imponible», [00582] «Cuota íntegra ajustada positiva» y [00592] «Cuota líquida positiva»** se consignará cero («0»), cumplimentando, en su caso, con su importe correspondiente, las claves relativas a las **retenciones (claves [01785] y siguientes)** del ejercicio, recogidas en el apartado «Cuota del ejercicio a ingresar o a devolver» de la página 14 bis del modelo 200.

- Si la base imponible obtenida antes de la compensación de bases imponibles negativas, resulta positiva:

  - Para determinar la base imponible, la entidad deberá consignar su importe en la clave [00550] «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles».

    La cuantía consignada en la clave [00550] podrá ser minorada en el importe de las bases imponibles negativas de períodos anteriores que sean objeto de compensación consignando en la **clave [00547] «Compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores»** de la página 13 del modelo 200 el importe recogido en la misma clave [00547] del cuadro «Detalle de la compensación de bases imponibles negativas» de la página 15 del modelo 200.

    A continuación, el importe consignado en la clave [00550], se minorará en el importe recogido en la clave [00547], teniendo en cuenta que no puede resultar una cifra negativa.

    Por último, el resultado de esta operación se trasladará a las **claves [00552] «Base imponible» y [00556] «Socios no residentes»**, por lo que:

    [00552] = [00556]

  - En cuanto al cálculo de la cuota íntegra, en la **clave [00558] «Tipo de gravamen»**, la entidad consignará con carácter general el tipo de gravamen del 25 por ciento, salvo que la entidad aplique alguno de los tipos de gravamen especiales recogidos en la normativa del Impuesto, en cuyo caso deberá consignar el mismo.

    Por lo tanto, para los casos en los que la entidad aplique el tipo de gravamen general del 25 por ciento, la clave [00562] «Cuota íntegra» se calculará de la siguiente forma:

    [00562] = [00556] x 25%

    A continuación, la entidad deberá calcular los importes a consignar en las **claves [00582] «Cuota íntegra ajustada positiva» y [00592] «Cuota líquida positiva»** de la página 14 del modelo 200, para lo deberá cumplimentar los importes de las **bonificaciones y deducciones aplicables**, en su caso, en la liquidación del período impositivo objeto de declaración (**claves [00567] a [00581] y [00583] a [01041]**), según las normas generales que resulten de aplicación.

    Por último, deberá consignar, en su caso, el importe correspondiente a las **retenciones (claves [01785] y siguientes)** del ejercicio, recogidas en el apartado «Cuota del ejercicio a ingresar o a devolver» de la página 14 bis del modelo 200.

➢ **La entidad en régimen especial tiene socios o empresas miembros residentes o no residentes con establecimiento permanente y socios o empresas miembros no residentes en territorio español**

En este supuesto la entidad en régimen especial deberá determinar la parte de base imponible y demás conceptos liquidatorios que proceda imputar a los socios o empresas miembros residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente y que, por tanto, no son objeto de liquidación por la misma.

A su vez, deberá determinar la parte de base imponible y demás conceptos liquidatorios que deben ser objeto de liquidación por la propia entidad en régimen especial al no ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros por no ser residentes en territorio español:

- Si la base imponible obtenida antes de la compensación de bases imponibles negativas, resulta negativa o cero:
  - Para determinar la base imponible, la entidad deberá consignar su importe en la **clave [00550] «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles»**, con su signo.

    Sobre dicho importe se aplicará tanto el porcentaje de imputación a los socios o miembros residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente (clave [00060] de la página 24 del modelo 200), como el que corresponda a los socios o miembros no residentes en territorio español (100 – clave [00060]) / 100).

    De este modo, los importes resultantes de aplicar cada uno de los dos porcentajes, se deberán consignar en las **claves [00555] «Socios residentes y no residentes EP» y [00556], «Socios no residentes»** con signo menos (-) en su caso.

    En la **clave [00547] «Compensación de bases imponibles negativas en períodos anteriores»** se consignará cero («0»), en cualquier caso.

    Por lo tanto, el importe a consignar en la **clave [00552] «Base imponible»** será la suma algebraica de las claves [00555] y [00556]:

    [00552]= [00555]+ [00556]

  - En cuanto al cálculo de la cuota íntegra, en la **clave [00558] «Tipo de gravamen»**, la entidad consignará con carácter general el tipo de gravamen del 25 por ciento, salvo que la entidad aplique alguno de los tipos de gravamen especiales recogidos en la normativa del Impuesto, en cuyo caso deberá consignar el mismo.

    En las claves **[00562] «Base imponible», [00582] «Cuota íntegra ajustada positiva» y [00592] «Cuota líquida positiva»** se consignará cero («0»), en cualquier caso.

    Por último, se deberá tener en cuenta que en el resto de páginas del modelo 200 correspondientes a la liquidación del Impuesto de Sociedades, la entidad deberá consignar los importes por los conceptos que procedan y que, en todo caso, correspondan a los que no deban ser objeto de imputación a los socios o miembros residentes en territorio español.

- Si la base imponible obtenida antes de la compensación de bases imponibles negativas, resulta positiva:
  - Para determinar la base imponible, la entidad deberá consignar su importe en la **clave [00550] «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles»**.

La cuantía consignada en la clave [00550] podrá ser minorada en el importe de las bases imponibles negativas de períodos anteriores que sean objeto de compensación consignando en la **clave [00547] «Compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores»** de la página 13 del modelo 200 el importe recogido en la misma clave [00547] del cuadro «Detalle de la compensación de bases imponibles negativas» de la página 15 del modelo 200.

El resultado de esta minoración, que no podrá ser negativo, se consignará en la **clave [00552] «Base imponible»**.

Sobre el importe consignado en la clave [00552] se aplicará tanto el porcentaje de imputación a los socios o miembros residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente (clave [00060] de la página 24 del modelo 200), como el que corresponda a los socios o miembros no residentes en territorio español (100 – clave [00060]) / 100).

De este modo, los importes resultantes de aplicar cada uno de los dos porcentajes, se deberán consignar en las **claves [00555] «Socios residentes y no residentes EP» y [00556], «Socios no residentes»**.

El importe a consignar en la **clave [00552] «Base imponible»** será la suma algebraica de las claves [00555] y [00556]:

[00552]= [00555]+ [00556]

- En cuanto al cálculo de la cuota íntegra, en la **clave [00558] «Tipo de gravamen»**, la entidad consignará con carácter general el tipo de gravamen del 25 por ciento, salvo que la entidad aplique alguno de los tipos de gravamen especiales recogidos en la normativa del Impuesto, en cuyo caso deberá consignar el mismo.

  Para los casos en los que la entidad aplique el tipo de gravamen general del 25 por ciento, la **clave [00562] «Cuota íntegra»** se calculará de la siguiente forma:

  [00562] = [00556] x 25%

  En el caso de que el importe de la clave [00552] sea cero, se consignará cero («0») en las claves [00555], [00556], [00562], [00582] y [00592].

  Tanto si el importe de la clave [00552] es cero o una cantidad positiva:

- La entidad deberá calcular los importes a consignar en las **claves [00582] «Cuota íntegra ajustada positiva» y [00592] «Cuota líquida positiva»** de la página 14 del modelo 200, para lo que deberá cumplimentar los importes de las **bonificaciones y deducciones aplicables**, en su caso, en la liquidación del período impositivo objeto de declaración (**claves [00567] a [00581] y [00583] a [01041]**), según las normas generales que resulten de aplicación. Se deberá tener en cuenta que solo pueden aplicarse en la liquidación, aquellas deducciones y bonificaciones que no hayan debido ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente.

  Por último, en el apartado de la «Cuota del ejercicio a ingresar o devolver» de la página 14 bis del modelo 200 (**claves [01785] y siguientes**), se incluirán los importes de **retenciones** que corresponda aplicar a la liquidación de la entidad en régimen especial al no ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español.

- Asimismo, la entidad que aplique el régimen especial deberá tener en cuenta que en el resto de páginas del modelo 200 correspondientes a la liquidación del Impuesto de Sociedades, la entidad deberá consignar los importes por los conceptos que procedan y que, en todo caso, correspondan a aquellos que no deban ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente.

b) Agrupaciones europeas de interés económico

Cuando la entidad declarante sea una agrupación europea de interés económico a la que sea de aplicación en el período impositivo objeto de declaración el régimen tributario especial del Capítulo II del Título VII de la LIS, dado que imputa en su totalidad a sus socios, sean o no residentes en territorio español, la base imponible, sea positiva o negativa, y los demás conceptos liquidatorios, el importe que consigne en la **clave [00550] «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles negativas»** de la página 13 del modelo 200, lo trasladará a la **clave [00552] «Base imponible»** de la misma página, con su signo.

En la **clave [00547] «Compensación de bases imponibles negativas períodos anteriores», consignará cero** («0»)**.**

■ ***A tener en cuenta:***

La entidad declarante no deberá cumplimentar ninguna otra clave de las recogidas en las páginas del modelo 200 correspondientes a la liquidación del Impuesto sobre Sociedades, que sea posterior a la clave [00552] «Base imponible».

Régimen de fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social

1. Ámbito de aplicación

1.1 Operaciones a las que se aplica el régimen especial (arts. 76 y 87 LIS)

Este régimen tributario especial, salvo que expresamente se indique lo contrario a través de la comunicación a la Administración tributaria, se aplica, entre otras, a las siguientes operaciones:

- La operación de **fusión** por la cual:
  a) Una o varias entidades transmiten en bloque a otra entidad ya existente, como consecuencia y en el momento de su disolución sin liquidación, sus respectivos patrimonios sociales, mediante la atribución a sus socios de valores representativos del capital social de la otra entidad y, en su caso, de una compensación en dinero que no exceda del 10 por ciento del valor nominal o, a falta de valor nominal, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad.
  b) Dos o más entidades transmiten en bloque a otra nueva, como consecuencia y en el momento de su disolución sin liquidación, la totalidad de sus patrimonios sociales, mediante la atribución a sus socios de valores representativos del capital social de la nueva entidad y, en su caso, de una compensación en dinero que no exceda del 10 por ciento

del valor nominal o, a falta de valor nominal, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad.

c) Una entidad transmite, como consecuencia y en el momento de disolución sin liquidación, el conjunto de su patrimonio social a la entidad que es titular de la totalidad de los valores representativos de su capital social.

- La operación de **escisión** por la cual:

a) Una entidad divide en dos o más partes la totalidad de su patrimonio social y los transmite en bloque a dos o más entidades ya existentes o nuevas, como consecuencia de su disolución sin liquidación, mediante la atribución a sus socios, con arreglo a una norma proporcional, de valores representativos del capital social de las entidades adquirentes de la aportación y, en su caso, de una compensación en dinero que no exceda del 10 por ciento del valor nominal o, a falta de valor nominal, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad.

b) Una entidad segrega una o varias partes de su patrimonio social que formen ramas de actividad y las transmite en bloque a una o varias entidades de nueva creación o ya existentes, manteniendo en su patrimonio al menos una rama de actividad en la entidad transmitente, o bien participaciones en el capital de otras entidades que le confieran la mayoría del capital social de estas, recibiendo a cambio valores representativos del capital social de la entidad adquirente, que deberán atribuirse a sus socios en proporción a sus respectivas participaciones, reduciendo el capital social y reservas en la cuantía necesaria, y, en su caso, una compensación en dinero en los términos de la letra anterior.

c) Una entidad segrega una parte de su patrimonio social, constituida por participaciones en el capital de otras entidades que confieran la mayoría del capital social en estas, y las transmite en bloque a una o varias entidades de nueva creación o ya existentes, manteniendo en su patrimonio, al menos, participaciones de similares características en el capital de otra u otras entidades o bien una rama de actividad, recibiendo a cambio valores representativos del capital social de estas últimas, que deberán atribuirse a sus socios en proporción a sus respectivas participaciones, reduciendo el capital social y las reservas en la cuantía necesaria y, en su caso, una compensación en dinero en los términos de la letra a) anterior.

- La operación de **aportación no dineraria de ramas de actividad** por la cual una entidad aporta, sin ser disuelta, a otra entidad de nueva creación o ya existente la totalidad o una o más ramas de actividad, recibiendo a cambio valores representativos del capital social de la entidad adquirente.

  Se entenderá por rama de actividad el conjunto de elementos patrimoniales que sean susceptibles de constituir una unidad económica autónoma determinante de una explotación económica, es decir, un conjunto capaz de funcionar por sus propios medios.

- La operación de **canje de valores representativos del capital social** por la cual una entidad adquiere una participación en el capital social de otra que le permite obtener la mayoría de los derechos de voto en ella o, si ya dispone de dicha mayoría, adquirir una mayor participación, mediante la atribución a los socios, a cambio de sus valores, de otros representativos del capital social de la primera entidad y, en su caso, de una compensación en dinero que no exceda del 10 por ciento del valor nominal o, a falta de valor nominal, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad.

▪ ***Nota:***

Este régimen tributario especial se aplicará también a las operaciones en las que intervengan contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que no tengan la forma jurídica de sociedad mercantil, siempre que produzcan resultados equivalentes a los derivados de las operaciones citadas en los apartados anteriores.

- Las **operaciones de cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea,** respecto de los bienes y derechos situados en territorio español que queden afectados con posterioridad a un establecimiento permanente situado en dicho territorio.
- Este régimen especial también se aplicará, a opción del contribuyente, a las **aportaciones no dinerarias** en las que concurran los siguientes requisitos:
  a) Que la entidad que recibe la aportación sea residente en territorio español o realice actividades en este por medio de un establecimiento permanente al que se afecten los bienes aportados.
  b) Que una vez realizada la aportación la entidad aportante participe en los fondos propios de la entidad que recibe la aportación en, al menos, el 5 por ciento.

▪ ***Nota:***

*La **disposición adicional octava de la LIS** establece que este régimen fiscal especial es también aplicable a las transmisiones del negocio o de activos o pasivos realizadas por entidades de crédito a favor de otra entidad de crédito, al amparo de la normativa de reestructuración bancaria, aun cuando no se correspondan con las operaciones mencionadas en los apartados anteriores.*

1.2 Aplicación del régimen especial (arts. 89.1 LIS, 48 y 49 RIS)

Se entenderá que las operaciones reguladas en el Capítulo VII del Título VI de la LIS aplican el régimen especial establecido en el mismo, salvo que expresamente se indique lo contrario a través de la comunicación a que se refiere el apartado siguiente.

➢ Particularidades de la comunicación

- **Presentación**. Deberá ser presentada por la entidad adquirente de las operaciones, salvo que la misma no sea residente en territorio español, en cuyo caso dicha comunicación se realizará por la entidad transmitente.

  En el caso de operaciones en las que ni la entidad adquirente ni la transmitente son residentes en territorio español, la comunicación deberá ser presentada por los socios de la entidad transmitente, siempre que sean residentes en territorio español. En caso contrario, la comunicación será efectuada por la entidad transmitente.
- **Plazo de presentación**. Deberá presentarse dentro del plazo de los tres meses siguientes a la fecha de inscripción de la escritura pública en que se documente la operación.

▪ ***A tener en cuenta:***

Si la inscripción no fuera necesaria, el plazo se computará desde la fecha en que se otorgue la escritura pública o documento equivalente que corresponda a la operación.

En las operaciones de cambio de domicilio social, la comunicación deberá realizarse dentro del plazo de los tres meses siguientes a la fecha de inscripción en el registro del

Estado miembro del nuevo domicilio social de la escritura pública o documento equivalente en que se documente la operación.

En el caso de operaciones en las que ni la entidad adquirente ni la transmitente sean residentes en territorio español, la comunicación se realizará en el plazo previsto para la presentación de las declaraciones o autoliquidaciones correspondientes a los socios de la entidad transmitente, siempre que sean residentes en territorio español. En caso contrario, se aplicará el plazo previsto en el primer párrafo.

- **Lugar de presentación**. La comunicación debe dirigirse a la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria del domicilio fiscal de las entidades, o en su caso, a las Dependencias Regionales de Inspección o a la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, a las que estén adscritas.
- **Contenido de la comunicación**:
  - Identificación de las entidades participantes en la operación y descripción de la misma.
  - Copia de la escritura pública o documento equivalente que corresponda a la operación.
  - Si las operaciones se han realizado mediante una oferta pública de adquisición de acciones, deberá aportarse también copia del correspondiente folleto informativo.
  - Indicación, en su caso, de la no aplicación de este régimen fiscal especial.

1.3 Inaplicación del régimen especial (art. 89.2 LIS)

El régimen especial no se aplicará cuando:

- La operación realizada tenga como principal objetivo el fraude o la evasión fiscal.
- La operación no se efectúe por motivos económicos válidos, tales como la reestructuración o la racionalización de las actividades de las entidades que participan en la operación, sino con la mera finalidad de conseguir una ventaja fiscal.

En el caso de que las actuaciones de comprobación de la Administración tributaria determinen la inaplicación total o parcial del régimen fiscal especial por aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, eliminarán exclusivamente los efectos de la ventaja fiscal.

2. Cumplimentación del modelo 200

2.1 Caracteres de la declaración (página 1 del modelo 200)

- **Clave [00035] Aplicación régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores (Capítulo VII, Título VII LIS)**

Marcarán esta clave las entidades que realicen las operaciones a las que les resulte aplicable el régimen tributario especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, según lo previsto en el Capítulo VII del Título VII de la LIS.

■ ***A tener en cuenta:***

Esta clave solo deberá marcarse si en el período impositivo objeto de declaración, la entidad ha realizado alguna de las operaciones a las que resulta aplicable dicho régimen tributario especial.

- **Clave 00062 Régimen fiscal de operaciones de aportación de activos a sociedades para la gestión de activos (Ley 8/2012)**

Marcarán esta clave las **sociedades que realicen operaciones de aportación de activos a sociedades para la gestión de activos a que se refiere el Capítulo II de la Ley 8/2012,** de 30 de octubre, sobre saneamiento y venta de los activos inmobiliarios del sector financiero. Según lo dispuesto en el artículo 8 de la Ley 8/2012, a estas operaciones se les aplicará el **régimen especial** de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social regulado en el **Capítulo VII del Título VII de la LIS**.

2.2 Especialidades en la liquidación del Impuesto sobre Sociedades

2.2.1 Ajustes derivados de la aplicación del régimen especial (página 13 del modelo 200)

Las entidades que hayan optado por la aplicación del régimen especial regulado en el Capítulo VII del Título VII de la LIS, deberán consignar en las **claves [00379] y [00380] «Valoración de bienes y derechos. Régimen especial operaciones reestructuración (Capítulo VII del Título VII LIS)»**, las correcciones al resultado contable que, de acuerdo con lo dispuesto en la citada normativa, surjan en la realización de las mencionadas operaciones.

■ ***Recuerde:***

Se entenderá que las operaciones reguladas en el Capítulo VII del Título VII de la LIS, aplican el régimen establecido en el mismo, salvo que expresamente se indique lo contrario a través de la comunicación regulada en el párrafo segundo del artículo 89.1 de la LIS.

2.2.2 Datos de carácter informativo (página 23 del modelo 200)

Las entidades que apliquen este régimen especial y que, por tanto, hayan marcado previamente la clave [00035] de la página 1 del modelo 200, deberán consignar en el apartado **«Operaciones de fusión, escisión, canje de valores, transmisión de activos y pasivos (Ley 8/2012) y reestructuración (régimen especial)»** de la página 23 de dicho modelo, los siguientes datos:

- En las casillas relativas al **«Tipo de operación a que se refiere la opción»** deberá reflejarse cuál es la naturaleza de la operación societaria respecto de la que se ha efectuado la opción.

  Para ello se hará constar la letra que corresponda, de entre las siguientes:

  Fusión.. A

  Escisión ....B

  Canje de valores C

  Transmisión de activos y pasivos .... D

  Reestructuración...............................E

  Cambio de domicilio........................F

- En las casillas correspondientes a la **«Entidad transmitente»** se hará constar, si lo posee, el número de identificación fiscal (NIF) y la denominación social de la entidad que ha transmitido su patrimonio social con motivo de la fusión o escisión a la que se aplica el régimen especial, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 76 y 77 de la LIS.

  <u>Si se trata de una operación de canje de valores</u>, se consignará el NIF y la denominación social del socio de la entidad participada cuyos valores se canjean, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 76 y 80 de la LIS.

En el caso de las transmisiones del negocio o de activos o pasivos realizadas por entidades de crédito reguladas en la disposición adicional octava de la LIS, se consignará el NIF y la denominación social de la entidad de crédito que haya realizado la transmisión.

- En las casillas correspondientes a la **«Entidad adquirente»** se hará constar, si lo posee, el NIF y la denominación social de la entidad, nueva o ya existente, que ha adquirido el correspondiente patrimonio social con motivo de la fusión o escisión a la que se aplica el régimen especial, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 76 y 77 de la LIS.

  Si se trata de una operación canje de valores, se consignará el NIF y la denominación social de la entidad que adquiere una participación en el capital social de otra que le permita obtener la mayoría de los derechos de voto en ella, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 76 y 80 de la LIS.

  En el caso de las transmisiones del negocio o de activos o pasivos realizadas por entidades de crédito reguladas en la disposición adicional octava de la LIS, se consignará el NIF y la denominación social de la entidad de crédito que haya adquirido el negocio o los activos o pasivos.

- En la casilla correspondiente a la **«Fecha de la inscripción de los acuerdos sociales en Registro Mercantil»**, se hará constar la fecha en que se inscribieron en el Registro Mercantil los acuerdos sociales que aprobaron la realización de las operaciones de fusión, escisión o canje de valores a los que se les aplica el régimen especial.

- En la casilla correspondiente a la **«Fecha de comunicación de la operación»**, se hará constar la fecha en que se comunica a la Administración tributaria en los términos establecidos en el artículo 89 de la LIS, la realización de las operaciones de fusión, escisión o canje de valores a los que se les aplica el régimen especial.

- En las casillas correspondientes a **«Valor de las acciones entregadas»** y **«Valor de las acciones recibidas»** se hará constar, respectivamente, el valor de las acciones u otros valores entregados y de las acciones u otros valores recibidos con motivo de la operación sujeta al régimen especial, determinando ambos conforme a las normas de la LIS.

- En las casillas correspondientes a **«Importe de las rentas no integradas en la base imponible del declarante»** se hará constar el importe de las rentas generadas para el declarante en la operación de fusión, escisión o canje de valores que no se integran en su base imponible por haberse acogido al régimen especial.

En el supuesto de tener que declarar varias operaciones, se cumplimentarán los bloques necesarios de esta página, así como, en su caso, las copias necesarias de esta página.

Transparencia fiscal internacional

1. Entidades a las que resulta aplicable el régimen de transparencia fiscal internacional

Según lo dispuesto en el **artículo 100.1 de la LIS**, el régimen de transparencia fiscal internacional se aplicará a los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades siempre que se cumplan las siguientes circunstancias:

a) Que tengan una participación igual o superior al 50 por ciento del capital, los fondos propios, los resultados o los derechos de voto en la fecha del cierre del ejercicio social de una

entidad no residente en territorio español. La participación se computará por sí sola o conjuntamente con personas o entidades vinculadas en el sentido del artículo 18 de la LIS.

El importe de la renta positiva a imputar se determinará en proporción a la participación en los resultados, y, en su defecto, en proporción a la participación en el capital, los fondos propios o los derechos de voto.

b) Que el importe satisfecho por la entidad no residente en territorio español, por las rentas que han de imputarse en la base imponible, por un gravamen de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades, sea inferior al 75 por ciento del que hubiere correspondido en dicho territorio español.

El artículo 100.1 b) de la LIS establece que este régimen especial no se aplicará cuando la entidad no residente en territorio español sea residente en otro Estado miembro de la Unión Europea, siempre que el contribuyente acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realiza actividades económicas, o se trate de una institución de inversión colectiva regulada en la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009, por la que se coordinan las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios, distintas de las previstas en el artículo 54 de la LIS, constituida y domiciliada en algún Estado miembro de la Unión Europea.

2. Rentas a imputar en la base imponible

- El **artículo 100.2 de la LIS** establece que los contribuyentes imputarán la renta total obtenida por la entidad no residente en territorio español, cuando esta no disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales para su realización, incluso si las operaciones tienen carácter recurrente.

  No obstante, si la entidad no residente obtiene dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de las participaciones, se atenderá a las reglas de no imputación recogidas en el artículo 100.4 de la LIS.

  A estos efectos, se entenderá por renta total el importe de la base imponible que resulte de aplicar los criterios y principios establecidos en la Ley del impuesto sobre Sociedades, así como en las restantes disposiciones relativas a este Impuesto para la determinación de aquella.

  La imputación a la que se hace referencia en este apartado, no se aplicará cuando el contribuyente acredite que las referidas operaciones se realizan con los medios materiales y personales existentes en una entidad no residente en territorio español perteneciente al mismo grupo, en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, o bien que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos.

- No obstante, en el supuesto de no aplicarse lo dispuesto en el apartado anterior, se aplicará lo establecido en el **artículo 100.3 de la LIS**, según el cual se imputará únicamente la renta positiva obtenida por una entidad no residente que provenga de cada una de las siguientes fuentes:

  a) Titularidad de bienes inmuebles rústicos y urbanos o de derechos reales que recaigan sobre los mismos, salvo que estén afectos a una actividad económica, o cedidos en uso a entidades no residentes pertenecientes al mismo grupo, en el sentido del artículo 42 del Código

de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, e igualmente estuvieren afectos a una actividad económica.

b) Participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad y cesión a terceros de capitales propios, en los términos previstos en los apartados 1 y 2 del artículo 25 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

   No se entenderá incluida en esta letra b) la renta positiva que proceda de los siguientes activos financieros:

   - Los tenidos para dar cumplimiento a obligaciones legales y reglamentarias originadas por el ejercicio de actividades económicas.
   - Los que incorporen derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades económicas.
   - Los tenidos como consecuencia del ejercicio de actividades de intermediación en mercados oficiales de valores.
   - Los tenidos por entidades de crédito y aseguradoras como consecuencia del ejercicio de sus actividades, sin perjuicio de lo establecido en la letra g) siguiente.

   La renta positiva derivada de la cesión a terceros de capital propio se entenderá que procede de la realización de actividades crediticias y financieras a que se refiere la letra g) siguiente cuando el cedente y el cesionario pertenezcan a un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, y los ingresos del cesionario proceden, al menos en el 85 por ciento, del ejercicio de actividades económicas.

c) Operaciones de capitalización y seguro, que tengan como beneficiaria a la propia entidad.

d) Propiedad industrial e intelectual, asistencia técnica, bienes muebles, derechos de imagen y arrendamiento o subarrendamiento de negocios o minas, en los términos establecidos en el apartado 4 del artículo 25 de la Ley 35/2006.

e) Transmisión de los bienes y derechos referidos en las letras a), b), c) y d) anteriores que genere rentas.

f) Instrumentos financieros derivados, excepto los designados para cubrir un riesgo específicamente identificado derivado de la realización de actividades económicas.

g) Actividades crediticias, financieras, aseguradoras y de prestación de servicios realizadas, directa o indirectamente, con personas o entidades residentes en territorio español, y vinculadas en el sentido del artículo 18 de la LIS, en cuanto determinen gastos fiscalmente deducibles en dichas entidades residentes.

Debe tenerse en cuenta que sólo se incluirá en la base imponible la renta que resulte positiva de cada una de las fuentes indicadas.

3. Rentas no imputables en la base imponible

No se imputarán en la base imponible las siguientes rentas:

a) La renta positiva prevista en la letra g) del artículo 100.3 de la LIS cuando más del 50 por ciento de los ingresos derivados de las actividades crediticias, financieras, aseguradoras o de prestación de servicios realizadas por la entidad no residente procedan de operaciones

efectuadas con personas o entidades no vinculadas en el sentido del citado artículo 18 de la LIS.

b) Las rentas previstas en las letras b) y e) del artículo 100.3 de la LIS, en el supuesto de valores derivados de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que otorguen, al menos, el 5 por ciento del capital de una entidad y se posean durante un plazo mínimo de un año, con la finalidad de dirigir y gestionar la participación, siempre que disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no cumpla los requisitos establecidos en el artículo 5.2 de la LIS. En el supuesto de entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, los requisitos relativos al porcentaje de participación así como la existencia de una dirección y gestión de la participación se determinará teniendo en cuenta a todas las que formen parte del mismo.

c) Las rentas previstas en el artículo 100.3 de la LIS cuando la suma de sus importes sea inferior al 15 por ciento de la renta total obtenida por la entidad no residente, excepto las rentas a que se refiere la letra g) del apartado anterior, que se imputarán en su totalidad.

d) La rentas a que hace referencia el artículo 100.3 de la LIS, cuando se correspondan con gastos fiscalmente no deducibles de entidades residentes en territorio español.

e) Los dividendos o participaciones en beneficios en la parte que corresponda a la renta positiva que haya sido incluida en la base imponible. El mismo tratamiento se aplicará a los dividendos a cuenta.

4. Importe de la renta a imputar

- Para calcular el importe de la renta positiva a imputar en la base imponible, se aplicarán los principios y criterios establecidos en la LIS y en las restantes disposiciones relativas a este Impuesto para la determinación de la base imponible.

  A estos efectos se utilizará el tipo de cambio vigente al cierre del ejercicio social de la entidad no residente en territorio español.

  En ningún caso se imputará una cantidad superior a la renta total de la entidad no residente.

- El importe de la renta positiva a incluir en la base imponible se determinará en proporción a la participación en los resultados y, en su defecto, en proporción a la participación en el capital, los fondos propios o los derechos de voto.

- En el supuesto de que la entidad transmita su participación, directa o indirecta, para calcular el importe de la renta derivada de dicha transmisión, el valor de adquisición se incrementará en el importe de los beneficios sociales que, sin efectiva distribución, se correspondan con rentas que hubiesen sido imputadas a los socios como rentas de sus acciones o participaciones en el período de tiempo comprendido entre su adquisición y transmisión.

  Si se trata de una entidad patrimonial en los términos establecidos en el artículo 5.2 de la LIS, el valor de transmisión a computar será como mínimo, el valor del patrimonio neto que corresponda a los valores transmitidos resultante del último balance cerrado, una vez sustituido el valor contable de los activos por el valor que tendrían a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio o por el valor de mercado si éste fuere inferior.

5. Período impositivo en el que se imputan las rentas

Según establece el **artículo 100.8 de la LIS**, la imputación en la base imponible de las rentas positivas se realizará en el período impositivo que comprenda el día en que la entidad no residente en territorio español haya concluido su ejercicio social que, a estos efectos, no podrá entenderse de duración superior a doce meses.

6. Deducciones de la cuota íntegra

Según lo previsto en el **artículo 100.11 de la LIS**, serán deducibles de la cuota íntegra:

a) Los impuestos o gravámenes de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades, efectivamente satisfechos, en la parte que corresponda con la renta positiva imputada en la base imponible.

   En los impuestos efectivamente satisfechos se incluyen los pagados tanto por la entidad no residente como por sus participadas en, al menos, un 5 por ciento.

b) El impuesto o gravamen efectivamente satisfecho en el extranjero por razón de la distribución de los dividendos o participaciones en beneficios, en la parte que corresponda con la renta positiva incluida con anterioridad en la base imponible.

   Cuando la participación sobre la entidad no residente sea indirecta a través de otra u otras entidades no residentes, deducirán el impuesto o gravamen de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades efectivamente satisfecho por aquélla o aquéllas en la parte que corresponda a la renta positiva imputada con anterioridad en la base imponible.

   Estas deducciones se practicarán aun cuando los impuestos correspondan a períodos impositivos distintos a aquél en que se realizó la imputación.

No serán deducibles los impuestos o gravámenes satisfechos en territorios o países calificados como paraísos fiscales.

La suma de las deducciones contempladas en este apartado no podrá exceder de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por la renta positiva incluida en la base imponible.

■ ***A tener en cuenta:***

*El importe de estas deducciones deberá consignarse en la **clave [00575] «Transparencia fiscal internacional»** de la página 14 del modelo 200 (véase más adelante en el apartado 9 de cumplimentación del modelo 200 en el régimen de transparencia fiscal internacional, el punto «9.2.2 Deducciones en la cuota íntegra (página 14 del modelo 200)»).*

7. Obligación de información

Las entidades que apliquen el régimen especial deberán presentar conjuntamente con la declaración del Impuesto sobre Sociedades, los siguientes datos relativos a la entidad no residente en territorio español:

a) Nombre o razón social y lugar del domicilio social.

b) Relación de administradores y lugar de su domicilio fiscal.

c) El balance, la cuenta de pérdidas y ganancias y la memoria.

d) Importe de la renta positiva que deba ser objeto de imputación en la base imponible.

e) Justificación de los impuestos satisfechos respecto de la renta positiva que deba ser objeto de imputación en la base imponible.

8. Residencia en paraíso fiscal

Según lo previsto en el artículo 100.14 de la LIS, cuando la entidad participada resida en un país o territorio calificado como paraíso fiscal se presumirá que:

a) Se cumple la circunstancia prevista en la letra b) del artículo 100.1 de la LIS.

b) Las rentas de la entidad participada reúnen las características del artículo 100.3 de la LIS.

c) La renta obtenida por la entidad participada es el 15 por 100 del valor de adquisición de la participación.

Las presunciones contenidas en las letras anteriores admitirán prueba en contrario.

9. Cumplimentación del modelo 200

9.1 Caracteres de la declaración (página 1 del modelo 200)

Las entidades que apliquen el régimen especial de transparencia fiscal internacional regulado en el artículo 100 de la LIS, deberán marcar la **clave [00007] «Imputación en la base imponible de rentas positivas del artículo 100 de la LIS»** en el período impositivo objeto de la declaración en el que **imputen en su base imponible la renta positiva obtenida por una o varias entidades no residentes en territorio español**, en cumplimiento y de acuerdo a lo dispuesto en dicho artículo.

9.2 Especialidades en la liquidación del Impuesto sobre Sociedades

9.2.1 Ajustes derivados de la aplicación del régimen especial (página 13 del modelo 200)

En cuanto a la imputación de rentas positivas obtenidas por una o varias entidades no residentes en territorio español, siempre que concurran los supuestos de hecho contemplados en el artículo 100 de la LIS se deberán realizar los siguientes ajustes en las **claves [00387] y [00388] «Transparencia fiscal internacional»** de la página 13 del modelo 200»:

- En la **clave [00387]** los contribuyentes deberán consignar el importe de las rentas positivas obtenidas por una o varias entidades no residentes en territorio español que imputen en su base imponible, de acuerdo a las reglas establecidas en el artículo 100 de la LIS.
- En la **clave [00388]** los contribuyentes deberán incluir el importe de los dividendos o participaciones en beneficios, en la parte que corresponda a la renta positiva que haya sido incluida en la base imponible.

  También deberán incluir en esta clave, el importe de los dividendos distribuidos que correspondan a rentas incluidas en la base imponible en un período impositivo anterior.

9.2.2 Deducciones en la cuota íntegra (página 14 del modelo 200)

Las entidades que apliquen el régimen especial de transparencia fiscal internacional y hayan imputado en su base imponible la renta positiva de una o varias entidades no residentes en territorio español, podrán deducir de su cuota íntegra, los siguientes importes establecidos en el artículo 100.11 de la LIS (véase el punto «6. Deducciones de la cuota íntegra» de este apartado dedicado al régimen especial de transparencia internacional):

a) Los impuestos o gravámenes de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades, efectivamente satisfechos, en la parte que corresponda con la renta positiva imputada en la base imponible.

   En los impuestos efectivamente satisfechos se incluyen los pagados tanto por la entidad no residente como por sus participadas en, al menos, un 5 por ciento.

b) El impuesto o gravamen efectivamente satisfecho en el extranjero por razón de la distribución de los dividendos o participaciones en beneficios, en la parte que corresponda con la renta positiva incluida con anterioridad en la base imponible.

El importe de estas deducciones se recogerá en la **clave [00575] «Transparencia fiscal internacional (art. 100.11 LIS)»**.

■ ***A tener en cuenta:***

- *Estas deducciones se practicarán aun cuando los impuestos correspondan a períodos impositivos distintos a aquel en el que se realizó la imputación.*

- *En ningún caso se deducirán los impuestos satisfechos en países o territorios calificados como paraísos fiscales.*

- *La **suma de las deducciones recogidas en las letras a) y b) del artículo 100.11 de la LIS, no podrá exceder** de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por la renta positiva incluida en la base imponible.*

- *Para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, el **apartado 2 de la disposición adicional decimoquinta de la LIS** establece que los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, deberán tener en cuenta que el importe de las deducciones para evitar la doble imposición internacional previstas en los artículos 31, 32 y 100.11 de la LIS, así como el de aquellas deducciones para evitar la doble imposición a que se refiere la disposición transitoria vigésima tercera de esta Ley, no podrá exceder conjuntamente del 50 por ciento de la cuota íntegra del contribuyente.*

  *Novedad: **Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2019**, se deberá incluir en la página 21 del modelo 200, información sobre el importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo, a efectos de determinar la aplicación del límite establecido en la DA 15ª de la LIS.*

  *A estos efectos, al cumplimentar la clave [00575] se abrirá una ventana de desglose (excepto en los supuestos que ya se haya cumplimentado previamente el cuadro de la página 21 del modelo 200), en la que el contribuyente deberá indicar si el **importe neto de la cifra de negocios durante los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo** ha sido inferior a 20 millones, al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones o al menos de 60 millones de euros. La opción marcada por el contribuyente se trasladará al cuadro **«Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo»** de la página 21 del modelo 200.*

  La opción marcada por el contribuyente se tendrá en cuenta también para determinar los límites en el cálculo de las correcciones contables derivadas de la aplicación del artículo 11.12 de la LIS, de la compensación de bases imponibles negativas y de la compensación de cuotas por pérdidas de las cooperativas, por lo que una vez cumplimentado el cuadro de la página 21 del modelo 200, no se volverá a mostrar en otras pantallas.

9.3 Especialidades de carácter informativo (página 25 del modelo 200)

Las entidades que apliquen el régimen especial de transparencia fiscal internacional en esta página deberán detallar para cada entidad no residente respecto de la que haya incluido en su base imponible rentas positivas, los siguientes datos:

- Nombre o razón social.
- Domicilio social.
- Clave país/territorio. Se consignará como clave país/territorio la clave de dos letras de la lista de códigos de países o territorios contenida en el Anexo II de la Orden EHA/3496/2011, de 15 de diciembre (se recoge al final del Capítulo 3 de este Manual Práctico).
- Importe de la renta positiva que deba ser incluida en la base imponible.
- Relación de administradores de la entidad no residente y lugar de su domicilio fiscal.

En la **clave [00387] «Transparencia fiscal internacional (art. 100 LIS)»** de la página 13 del modelo 200 se consignará el importe total de la renta que se haya incluido en la base imponible por aplicación del régimen de transparencia fiscal internacional.

[00387] = A + B + C + D + E + F

El importe aquí consignado se trasladará a la clave de igual numeración de la página 13 del modelo 200.

Adicionalmente, las entidades a las que sea de aplicación este régimen especial, deberán presentar conjuntamente con la declaración por este Impuesto, los datos relativos a la entidad no residente en territorio español a los que se hace referencia en el artículo 100.13 de la LIS (véase el punto «7. Obligación de información» de este apartado dedicado al régimen especial de transparencia internacional).

En relación a la presentación de esta documentación, véase el apartado «3. Documentación que debe presentarse conjuntamente con la declaración» del Capítulo 1 de este Manual Práctico.

Capítulo 10. Regímenes tributarios especiales (II)

Modelo 200	Páginas 1, 12 a 14 bis
	Páginas 20 bis y 21

Sumario

Régimen especial de las Empresas de Reducida Dimensión

1. Ámbito de aplicación (art. 101 LIS)

Una empresa se considera de reducida dimensión y, por tanto, podrá aplicar los incentivos fiscales previstos para estas empresas en el Capítulo XI del Título VII de la LIS, cuando el **importe neto de la cifra de negocios en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a 10 millones de euros**.

- ***A tener en cuenta:***

  *Los **incentivos fiscales no se aplicarán** cuando la entidad tenga la consideración de entidad patrimonial en los términos establecidos en el artículo 5.2 de la LIS (puede consultar el concepto de entidad patrimonial en la explicación de la clave [00066] «Entidad patrimonial» en el Capítulo 2 de este Manual).*

En cuanto al **importe neto de la cifra de negocios**, hay que tener en cuenta lo siguiente:

- La Ley del Impuesto sobre Sociedades no define lo que se entiende por cifra de negocios. No obstante, dado que las normas de Derecho común tienen carácter supletorio en el ámbito fiscal (artículo 7.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria), encontramos el concepto en el **artículo 35.2 del Código de Comercio** que establece que **la cifra de negocios** comprenderá los importes de la venta de los productos y de la prestación de servicios u otros ingresos correspondientes a las actividades ordinarias de la empresa, deducidas las bonificaciones y demás reducciones sobre las ventas, así como el Impuesto sobre el Valor Añadido y otros impuestos directamente relacionados con la mencionada cifra de negocios, que deban ser objeto de repercusión. Esta misma definición se recoge en la Norma de Elaboración de las Cuentas Anuales 11ª del Plan General Contable (**NECA 11ª del PGC**), referida a la determinación de la cifra anual de negocios, cuyos componentes para su determinación son establecidos por la **Resolución del ICAC de 16 de mayo de 1991**.
- En el caso de **entidades de nueva creación**, el importe de la cifra de negocios se referirá al primer período impositivo en que se desarrolle efectivamente la actividad.
- **Si el período impositivo inmediato anterior hubiere tenido una duración inferior al año** o la actividad se hubiere desarrollado durante un plazo también inferior, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.

$$\frac{\text{Importe neto de la cifra de negocios del período impositivo inmediato anterior}}{\text{Nº de días del período impositivo inmediato anterior}} \times 365 \text{ días}$$

- Cuando la **entidad forme parte de un grupo de sociedades** en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, el importe neto de la cifra de negocios se referirá al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan por aplicación de la normativa contable. En consecuencia, cuando la entidad forme parte de un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, si el importe neto de la cifra de negocios del conjunto de entidades pertenecientes al grupo superó los 10 millones de euros en el ejercicio anterior, ninguna de las sociedades integrantes del grupo podrá aplicar los incentivos fiscales establecidos en la LIS para las empresas de reducida dimensión.

Este mismo criterio también se aplicará en los casos en que una persona física por si sola o conjuntamente con el cónyuge u otras personas físicas unidas por vínculos de parentesco en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad, hasta el segundo grado inclusive, se encuentren con relación a otras entidades de las que sean socios en alguna de las situaciones a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia de las entidades y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

- ***Recuerde:***

A los efectos del artículo 42 del Código de Comercio, existe un grupo cuando una sociedad ostente o pueda ostentar, directa o indirectamente, el control de otra u otras. En particular, se presumirá que existe control cuando una sociedad, que se calificará como dominante, se encuentre en relación con otra sociedad, que se calificará como dependiente, en alguna de las siguientes situaciones:

a) Posea la mayoría de los derechos de voto.

b) Tenga la facultad de nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de administración.

c) Pueda disponer, en virtud de acuerdos celebrados con terceros, de la mayoría de los derechos de voto.

d) Haya designado con sus votos a la mayoría de los miembros del órgano de administración, que desempeñen su cargo en el momento en que deban formularse las cuentas consolidadas y durante los dos ejercicios inmediatamente anteriores. En particular, se presumirá esta circunstancia cuando la mayoría de los miembros del órgano de administración de la sociedad dominada sean miembros del órgano de administración o altos directivos de la sociedad dominante o de otra dominada por ésta. Este supuesto no dará lugar a la consolidación si la sociedad cuyos administradores han sido nombrados, está vinculada a otra en alguno de los casos previstos en las dos primeras letras de este apartado.

A los efectos de este apartado, a los derechos de voto de la entidad dominante se añadirán los que posea a través de otras sociedades dependientes o a través de personas que actúen en su propio nombre, pero por cuenta de la entidad dominante o de otras dependientes o aquellos de los que disponga concertadamente con cualquier otra persona.

Los **incentivos fiscales** previstos para las empresas de reducida dimensión **también se podrán aplicar** en los tres períodos impositivos inmediatos y siguientes a aquel en que se alcance la cifra de negocios referida de 10 millones de euros (hasta el 31 de diciembre de 2010, la cifra era de 8 millones de euros), en los casos siguientes:

- Cuando la entidad o conjunto de entidades hayan cumplido las condiciones para ser consideradas de reducida dimensión tanto en aquel período como en los dos períodos impositivos anteriores a él.
- Cuando dicha cifra de negocios se haya alcanzado como consecuencia de haber realizado una operación acogida al régimen tributario especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de la LIS, siempre que las entidades que hayan realizado tal operación cumplan las condiciones para ser consideradas como de reducida dimensión, tanto en el período impositivo en que se realice la operación como en los dos períodos impositivos anteriores a este último.

Ejemplo:

La entidad «A» tiene una cifra de negocios en los períodos impositivos 2012, 2013, 2014, 2015 y 2016 de 5, 5, 9, 9 y 11 millones de euros respectivamente ¿En qué ejercicios puede aplicar el régimen especial de empresa de reducida dimensión?

- En **2013** puede aplicar el régimen especial porque en 2012 el importe neto de la cifra de negocio fue inferior a 10 millones de euros.
- En **2014** puede aplicar el régimen especial porque en 2013 el importe neto de la cifra de negocio fue inferior a 10 millones de euros.
- En **2015** puede aplicar el régimen especial porque en 2014 el importe neto de la cifra de negocio fue inferior a 10 millones de euros.
- En **2016** puede aplicar el régimen especial porque en 2015 el importe neto de la cifra de negocio fue inferior a 10 millones de euros.
- En **2017**, **2018** y **2019**: también puede aplicar el régimen especial en estos períodos. Aunque en el período 2016 la entidad tenga un importe neto de la cifra de negocios superior a los 10 millones de euros, en ese período 2016 y en los dos anteriores (2014 y 2015) cumplió con la condición para ser considerada empresa de reducida dimensión, por lo que, en 2017, 2018 y 2019 podrá aplicar el régimen especial, con independencia de la cifra de negocios del período anterior.

2. Incentivos fiscales

2.1 Libertad de amortización (art. 102 LIS)

a) Requisitos

Las empresas de reducida dimensión podrán aplicar la libertad de amortización, de acuerdo con las siguientes condiciones:

- Deben tener la condición de empresas de reducida dimensión en el período impositivo de la inversión.
- Debe tratarse de **elementos nuevos** del **inmovilizado material** o de las **inversiones inmobiliarias** afectos a actividades económicas:

  ■ ***A tener en cuenta:***

  Este régimen también se aplicará a estos elementos cuando hayan sido objeto de un contrato de arrendamiento financiero y puestos a disposición de la empresa en el período impositivo en el que tiene la condición de reducida dimensión, a condición de que se ejercite la opción de compra.

- Dichos elementos deberán encontrarse en cualquiera de las siguientes situaciones:
  - **Adquiridos de terceros** y puestos a disposición de la empresa en el período impositivo en el que tiene la condición de reducida dimensión.
  - **Encargados mediante un contrato de ejecución de obra** suscrito en el período impositivo en el que tiene la condición de empresa de reducida dimensión y puestos a disposición de la empresa dentro de los 12 meses siguientes a la conclusión del mismo.
  - **Construidos por la propia empresa** con las mismas condiciones establecidas en los dos puntos anteriores.
- Durante los veinticuatro meses siguientes a la fecha del inicio del período impositivo en que entren en funcionamiento los bienes adquiridos, la **plantilla media total de la empresa** debe incrementarse respecto de la plantilla media de los doce meses anteriores y dicho incremento debe mantenerse durante un período adicional de otros 24 meses.

■ ***A tener en cuenta:***

Para el cálculo de la plantilla media total de la empresa y de su incremento *se deberán tomar las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación con la jornada completa. Al no exigirse ningún requisito específico sobre la modalidad del contrato laboral, será indiferente a efectos de dicho cálculo que el contrato sea indefinido, temporal, de formación, etc.*

Asimismo, el trabajador contratado que diera derecho a una de las deducciones previstas en el artículo 37 de la LIS no se computará a efectos del incremento de plantilla establecido en el artículo 102 de la LIS.

- La libertad de amortización será aplicable desde la entrada en funcionamiento de los elementos que pueden acogerse a la misma.
- Respecto de los elementos patrimoniales que pueden amortizarse libremente, no se aplicará el principio de inscripción contable del artículo 11.3. 1º de la LIS, según el cual no serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria.

  Por lo tanto, aunque el exceso de amortización fiscal derivado de la aplicación de la libertad de amortización no esté contabilizado, se permite su deducción en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.

b) Límite de la inversión

La **cuantía máxima de la inversión que puede acogerse a la libertad de amortización** es el resultado de multiplicar el importe de 120.000 euros por el incremento de la plantilla media total de la empresa durante los 24 meses siguientes a la fecha del inicio del período impositivo en que los bienes adquiridos entren en funcionamiento respecto de la plantilla media de los 12 meses anteriores, calculado con dos decimales.

■ ***A tener en cuenta:***

La ***cuantía amortizada libremente no puede ser superior*** *al valor de adquisición o coste de producción de los elementos que se amortizan libremente.*

c) Incumplimiento

En el supuesto de que se incumpliese la **obligación de incrementar o mantener la plantilla**, se deberá proceder a ingresar la cuota íntegra que hubiere correspondido a la cantidad deducida en exceso más los intereses de demora correspondientes.

■ ***A tener en cuenta:***

El ingreso de la cuota íntegra y de los intereses de demora se realizará conjuntamente con la autoliquidación correspondiente al período impositivo en el que se haya incumplido una u otra obligación (sobre ingreso de cuotas e intereses de demora por incumplimiento de requisitos para gozar de beneficios fiscales, véase el contenido de las ***claves [00615] y [00616] «Incremento por pérdida beneficios fiscales períodos anteriores»*** *y* ***[00617] y [00618] «Intereses de demora»*** *de la página 14 bis del modelo 200, desarrollado en el Capítulo 6 de este Manual Práctico).*

2.2 Amortización acelerada (art. 103 LIS)

a) Requisitos

- Debe tratarse de elementos nuevos del inmovilizado material o de las inversiones inmobiliarias, así como de elementos del inmovilizado intangible, afectos a actividades económicas.
- Dichos elementos deben encontrarse en cualquiera de las siguientes situaciones:
  - **Adquiridos de terceros** y puestos a disposición de la empresa en el período impositivo en el que tiene la condición de reducida dimensión.
  - **Encargados mediante un contrato de ejecución de obra** suscrito en el período impositivo en el que tiene la condición de empresa de reducida dimensión y puestos a disposición de la empresa dentro de los 12 meses siguientes a la conclusión del mismo.
  - **Construidos o producidos por la propia empresa**, de acuerdo con los criterios temporales establecidos en los dos apartados anteriores.
- Respecto de los elementos patrimoniales que pueden amortizarse de forma acelerada, **no se aplicará el principio de inscripción contable del artículo 11.3.1º de la LIS**, según el cual no serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente de la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria.

  Por lo tanto, aunque el exceso de amortización fiscal derivado de la aplicación de la amortización acelerada no esté contabilizado, se permite su deducción en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.

b) Importe

- Por **regla general**, la cuantía de la amortización fiscalmente deducible será la que se obtenga de aplicar al valor amortizable un coeficiente resultante de multiplicar por 2 el coeficiente de amortización lineal máximo previsto en las tablas de amortización oficialmente aprobadas.

  ■ ***A tener en cuenta:***

  *La **tabla de amortización oficialmente aprobada** es la que se recoge en la **letra a) del artículo 12.1 de la LIS**.*

- Cuando se trate de **elementos del inmovilizado intangible de vida útil indefinida** a los que se refiere el apartado 3 del artículo 13, adquiridos en el período impositivo en que se tengan la condición de reducida dimensión, la empresa se podrá deducir un 150 por ciento del importe que resulte de aplicar dicho apartado.

  ■ ***Nota:***

  ***Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2016**, la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas derogó el artículo 13.3 de la LIS y modificó el artículo 12.2 de dicha norma, pasando todos los elementos del inmovilizado intangible a considerarse de vida útil definida.*

  Por tanto, tras estas modificaciones una interpretación razonable de la norma permite considerar que, dentro de los inmovilizados intangibles, calificados ahora mercantilmente como activos de vida útil definida, a que se refiere el artículo 12.2 de la LIS, aquellos cuya vida útil no pueda estimarse de manera fiable, así como el caso del fondo de comercio, podrán

deducirse en un 150 por ciento del importe que resulte deducible de aplicar para ellos lo establecido en el artículo 12.2 de la LIS.

c) Régimen transitorio

La nueva regulación del Impuesto de Sociedades suprimió el supuesto de amortización acelerada previsto en el **artículo 113 del RDL 4/2004**, aplicable a las empresas de reducida dimensión respecto de los elementos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias afectos a explotaciones económicas que sean objeto de reinversión.

No obstante, la **disposición transitoria vigésima octava de la LIS** ha establecido un régimen transitorio que permite a las empresas de reducida dimensión que estuviesen aplicando lo dispuesto en el artículo 113 de RDL 4/2004, en períodos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, continuar su aplicación con los mismos requisitos y condiciones previstos en dicho artículo:

- La amortización acelerada se aplica a los **elementos de inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias afectos a explotaciones económicas** en los que se materialice la reinversión del importe total obtenido en la transmisión onerosa de elementos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias también afectos a explotaciones económicas, realizada en el **período impositivo en el que se cumplan las condiciones del artículo 108 del RDL 4/2004**.
- La **cuantía de la amortización fiscalmente deducible** es la resultante de aplicar al valor amortizable un coeficiente resultante de multiplicar por 3 el coeficiente de amortización lineal máximo previsto en las tablas de amortización oficialmente aprobadas.
- La reinversión debe realizarse dentro del **plazo** comprendido entre el año anterior a la fecha de la entrega o puesta a disposición del elemento patrimonial transmitido y los tres años posteriores. La reinversión se entiende efectuada en la fecha en que se produzca la puesta a disposición de los elementos patrimoniales en que se materialice el importe obtenido en la transmisión.
- **Cuando el importe invertido sea superior o inferior al obtenido en la transmisión**, la amortización acelerada se aplicará solo sobre el importe de dicha transmisión que sea objeto de reinversión.

2.3 Pérdidas por deterioro de los créditos para la cobertura de las posibles insolvencias (art. 104 LIS)

Las entidades en el período impositivo en que cumplan las condiciones del artículo 101 de la LIS para ser empresas de reducida dimensión, **podrán deducir** las pérdidas por deterioro de los créditos para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias hasta el límite del 1 por ciento sobre los deudores existentes a la conclusión del período impositivo.

A estos efectos:

- La entidad debe tener la condición de empresa de reducida dimensión en el período impositivo en que sea deducible la pérdida.
- El **importe de la dotación no podrá exceder del 1 por ciento** del saldo de los deudores existentes a la conclusión del período impositivo.

  En dicho saldo no se incluirán los deudores sobre los que se hubiese reconocido la pérdida por deterioro de los créditos por insolvencias establecidas en el artículo 13.1 de la ley de este impuesto, ni aquellos otros cuyas pérdidas por deterioro no tengan el carácter de deducibles según lo dispuesto en dicho artículo.

- El **saldo de la dotación efectuada** por este método al cierre del período impositivo **no podrá exceder** del 1 por ciento de los citados deudores existentes a la conclusión del mismo.

En los **períodos impositivos en que dejen de cumplir las condiciones** del artículo 101 de la LIS **para ser consideradas entidades de reducida dimensión**, las pérdidas efectuadas en estos períodos impositivos por deterioro de los créditos para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias de los deudores, **no serán deducibles** hasta el importe del saldo de la pérdida por deterioro cuando la entidad tenía la consideración de empresa de reducida dimensión.

2.4 Reserva de nivelación (art. 105 LIS)

a) Ámbito de aplicación

Podrán aplicar este incentivo fiscal las entidades que reúnan los requisitos del artículo 101 de la LIS para ser consideradas empresas de reducida dimensión en el período impositivo, y apliquen el tipo de gravamen previsto en el primer párrafo del artículo 29.1 de dicha Ley.

b) Importe y límites

Las empresas de reducida dimensión que apliquen este incentivo fiscal, podrán minorar su base imponible positiva hasta el **10 por ciento** de su importe.

No obstante, dicha minoración **no podrá superar** el importe de 1 millón de euros.

Si el período impositivo tuviera una duración inferior a un año, el importe de la minoración **no podrá superar** el resultado de multiplicar 1 millón de euros por la proporción existente entre la duración del período impositivo respecto del año.

- ***A tener en cuenta:***

  Esta minoración se tendrá en cuenta a los efectos de determinar los pagos fraccionados a que se refiere el apartado 3 del artículo 40 de la LIS.

Las **cantidades** a las que se ha hecho referencia en el párrafo anterior, **se adicionarán** a la base imponible de los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos a la finalización del período impositivo en que se realice dicha minoración, siempre que el contribuyente tenga una base imponible negativa, y hasta el importe de la misma. El **importe restante se adicionará** a la base imponible del período impositivo correspondiente a la fecha de conclusión del referido plazo.

c) Dotación de la reserva

Las empresas de reducida dimensión que apliquen este incentivo fiscal, **deberán dotar una reserva** por el importe de la minoración recogido en el apartado anterior, que será **indisponible** hasta el período impositivo en que se produzca la adición a la base imponible de la entidad de las cantidades a que se refiere el apartado anterior.

La **reserva deberá dotarse con cargo** a los resultados positivos del ejercicio en que se realice la minoración en base imponible. **En caso de no poderse dotar esta reserva**, la minoración estará condicionada a que la misma se dote con cargo a los primeros resultados positivos de ejercicios siguientes respecto de los que resulte posible realizar esa dotación.

■ ***A tener en cuenta:***

*En cuanto a la fecha en que debe dotarse la reserva de nivelación, el **artículo 273 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital**, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, establece en su apartado 1 que la junta general resolverá sobre la aplicación del resultado del ejercicio de acuerdo con el balance aprobado. En consecuencia, **la reserva de nivelación deberá dotarse en el momento determinado por la norma mercantil para la aplicación del resultado del ejercicio**.*

No se entenderá que se ha dispuesto de la referida reserva en los siguientes casos:

- Cuando el socio o accionista ejerza su derecho a separarse de la entidad.
- Cuando la reserva se elimine, total o parcialmente, como consecuencia de operaciones a las que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de la LIS.
- Cuando la entidad deba aplicar la referida reserva en virtud de una obligación de carácter legal.

Las cantidades destinadas a la dotación de la reserva prevista en este artículo **no podrán aplicarse**, simultáneamente, al cumplimiento de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de la LIS ni de la Reserva para Inversiones en Canarias prevista en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

d) Incumplimiento

Si se incumplen los requisitos exigidos por la normativa para poder aplicar este incentivo fiscal, se deberá integrar en la cuota íntegra del período impositivo en que tenga lugar el incumplimiento, la cuota íntegra correspondiente a las cantidades que han sido objeto de minoración, incrementadas en un 5 por ciento, además de los intereses de demora.

■ ***A tener en cuenta:***

*El ingreso de la cuota íntegra incrementada y de los intereses de demora se realizará conjuntamente con la autoliquidación correspondiente al período impositivo en el que se hayan incumplido los requisitos. Dicho importe se deberá recoger en la **clave [01038] «Incremento por incumplimiento reserva de nivelación (art. 105.6 LIS)»** de la página 14 del modelo 200.*

3. Cumplimentación del modelo 200 y supuestos prácticos

3.1 Caracteres de la declaración (página 1 del modelo 200)

Las entidades que reúnan los requisitos del artículo 101 de la LIS para ser consideradas empresas de reducida dimensión, que en el período impositivo hayan aplicado uno o varios de los incentivos fiscales previstos en el Capítulo XI del Título VII de la LIS, deberán marcar la **clave [00006] «Incentivos de reducida dimensión (Capítulo XI, Título VII LIS)»** de la página 1 del modelo 200.

3.2 Especialidades en la liquidación del Impuesto sobre Sociedades

3.2.1 Determinación de la base imponible antes de la reserva de nivelación (página 13 del modelo 200)

Las entidades de reducida dimensión que apliquen alguno de los incentivos fiscales previstos en el Capítulo XI del Título VII de la LIS distintos de la reserva de nivelación, para determinar su base imponible (clave [00552]), deberán realizar los siguientes ajustes fiscales:

a) Libertad de amortización

Como ya hemos visto anteriormente, según lo dispuesto en el párrafo primero del artículo 11.3 de la LIS, la deducción del exceso de la amortización fiscal por aplicación de la libertad de amortización respecto de la amortización contable, no está condicionada a su inscripción contable en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Por lo tanto, las entidades de reducida dimensión apliquen este incentivo fiscal en los términos del artículo 102 de la LIS, deberán realizar los siguientes ajustes en las **claves [00311] y [00312] «Empresas de reducida dimensión: libertad de amortización (art. 102 LIS)»** de la página 13 del modelo 200:

- En la **clave [00312]** de disminuciones, deberán incluir el importe del exceso de la amortización fiscal sobre la amortización contable, del elemento o elementos correspondientes, aunque dicho exceso no esté contabilizado, y en los períodos impositivos posteriores a aquel en que se haya amortizado fiscalmente en su totalidad el elemento o elementos de que se trate, deberán incluir en la **clave [00311]** de aumentos el importe de las amortizaciones contables que resten sobre dichos elementos.
- En el período impositivo en que se produzca la transmisión del elemento o elementos acogidos a la libertad de amortización, deberán incluir en la **clave [00311]** de aumentos, el importe de la totalidad de ajustes negativos correspondientes efectuados y pendientes de integrar positivamente en la base imponible.

A continuación, se recoge un ejemplo sobre cómo las entidades de reducida dimensión aplican la libertad de amortización, y sobre cómo deben trasladar estos cálculos al modelo 200 (véase también el Ejemplo 2 del siguiente apartado sobre cómo aplican estas entidades la libertad de amortización y la amortización acelerada conjuntamente).

Ejemplo:

La Sociedad «R», que cumple en 2019 los requisitos necesarios para la aplicación de los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión, ha adquirido elementos de inmovilizado material nuevos por importe de 200.000 euros. La adquisición se realiza el 1 de enero de 2018, fecha esta en la que tales elementos son puestos a disposición de la Sociedad «R» y entran en funcionamiento. El ejercicio económico de la Sociedad «R» coincide con el año natural. Se estima que el valor residual de los elementos es poco significativo, por lo que el valor amortizable coincide con el precio de adquisición.

La plantilla media total de la Sociedad «R» en 2018 fue de 8,4 trabajadores. Dado que aún no conoce el promedio de plantilla de los veinticuatro meses siguientes a 1 de enero de 2019 (años 2019 y 2020), la Sociedad «R» debe plantearse la conveniencia de determinar el importe sobre el cual puede fiscalmente aplicar la libertad de amortización, al no poder calcularse el incremento de promedio de plantilla aplicable a la cifra de 120.000 euros.

La Sociedad «R» decide amortizar libremente la totalidad de los 200.000 euros en el año 2019 al amparo del artículo 102 de la LIS, dado que estima que cumplirá los requisitos sobre incremento del promedio de plantilla y mantenimiento del mismo. La dotación contable a la amortización se realiza mediante la aplicación de un coeficiente del 20 por ciento, que estima la empresa como depreciación efectiva de tales elementos.

Ejemplo (continuación):

Correcciones que puede realizar la Sociedad «R» para determinar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades correspondiente a 2019 (clave [00312]):

Amortización contable	Amortización fiscal	Disminución del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias
200.000 x 20% = 40.000	200.000	160.000

A 31 de diciembre de 2020 la Sociedad «R» ya conoce el promedio de plantilla de los veinticuatro meses comprendidos en los años 2019 y 2020, que es de 10,6 trabajadores. Así,

Pm2019 - 2020 - Pm2018 = 10,6 - 8,4 = 2,2

El límite aplicable a la libertad de amortización realizada en 2019 es de 2,2 x 120.000 = 264.000. Así, la Sociedad «R», al amortizar libremente 200.000 euros en 2019 no se excedió del límite referido.

Además, suponiendo que el promedio de plantilla de los años 2021 y 2022 ha sido de 10,8 trabajadores, el incremento de promedio de plantilla de estos años, respecto de 2018, es de 2,4 (10,8 - 8,4). De esta manera, la Sociedad «R» ha mantenido el incremento de plantilla de 2,2 trabajadores de los años 2019-2020 respecto del año 2018. En definitiva, la Sociedad «R» ha cumplido todos los requisitos para ser fiscalmente deducible en 2019 la amortización de 200.000 euros realizada.

En este caso, las correcciones a realizar en el ejercicio 2019 y siguientes (claves [00311] y [00312]) serán:

Ejercicio	Amortización contable	Amortización fiscal	Corrección	Modelo 200
2019	200.000 x 20% = 40.000	200.000	-160.000	[00312]
2020	200.000 x 20% = 40.000	---	+ 40.000	[00311]
2021	200.000 x 20% = 40.000	---	+ 40.000	[00311]
2022	200.000 x 20% = 40.000	---	+ 40.000	[00311]
2023	200.000 x 20% = 40.000	---	+ 40.000	[00311]

Total amortización contable = 40.000 + 40.000 + 40.000 + 40.000 + 40.000 = 200.000

Total amortización fiscal = 200.000

b) Amortización acelerada

Como ya hemos visto anteriormente, según lo dispuesto en el párrafo primero del artículo 11.3 de la LIS, la deducción del exceso de la amortización fiscal por aplicación de la amortización acelerada respecto de la amortización contable, no está condicionada a su inscripción contable en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Por lo tanto, las empresas de reducida dimensión acogidas al incentivo fiscal de la amortización acelerada en los términos del artículo 103 de la LIS deberán realizar los siguientes ajustes en las **claves [00313] y [00314] «Empresas de reducida dimensión: amortización acelerada (art. 103 LIS y DT 28ª LIS)»** de la página 13 del modelo 200:

- En la **clave [00314]** de disminuciones deberán incluir el importe del exceso de la amortización fiscal sobre la amortización contable del elemento patrimonial en el período impositivo objeto de declaración. Y en los períodos impositivos posteriores a aquel en que se haya amortizado fiscalmente en su totalidad el elemento patrimonial de que se trate, deberán incluir en la **clave [00313]** de aumentos el importe de las correspondientes amortizaciones contables que en ellos efectúen.
- En el período impositivo en que se produzca la transmisión del elemento patrimonial acogido a la amortización acelerada deberán incluir en la **clave [00313]** de aumentos, el importe de la totalidad de ajustes negativos correspondientes efectuados y pendientes de integrar positivamente en la base imponible.

A continuación, se recoge un ejemplo sobre cómo las entidades de reducida dimensión aplican la amortización acelerada, y otro sobre cómo aplican estas entidades la libertad de amortización y la amortización acelerada conjuntamente, así como deben trasladar estos cálculos al modelo 200.

Ejemplo 1:

La Sociedad Anónima «L», que en 2019 cumple los requisitos para la aplicación de los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión, adquiere un ordenador, poniéndose a su disposición y entrando en funcionamiento el 1 de julio de 2019, todo ello por un importe de 6.000 euros. Se estima que el valor residual del elemento es poco significativo, por lo que el valor amortizable coincide con el precio de adquisición.

La sociedad decide contabilizar la amortización de este ordenador aplicando los coeficientes de amortización máximos.

La entidad decide también realizar la amortización fiscalmente deducible del ordenador aplicando el coeficiente multiplicador del 2 a que se refiere el artículo 103 de la LIS. Asimismo, la entidad decide realizar la amortización contable del ordenador según la depreciación técnica que estima del mismo, que es la que resulta de aplicar un coeficiente del 25%.

El ejercicio económico de la entidad coincide con el año natural. La amortización fiscalmente deducible en el ejercicio 2019 será la siguiente:

* Coeficiente máximo aplicable al ordenador según las tablas de amortización oficialmente aprobadas: 25%.
* Aplicación del coeficiente multiplicador: 2 x 25% = 50%.
* Amortización acelerada practicada: 6.000 x 0,5[1] x 50% = 1.500 euros.

La amortización contable practicada por la Sociedad «L» en el ejercicio 2019 será la siguiente:

6.000 x 0,5[2] x 25% = 750 euros.

Disminución del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias a consignar en la clave [00314]: 1.500 - 750 = 750 euros

Por lo tanto, en el ejercicio 2019 y siguientes, las correcciones a realizar (claves [00313] y [00314]) serán:

Ejercicio	Amortización fiscal	Amortización contable	Correcciones +	Correcciones -	Modelo 200
2019	6.000 x 0'5 x 50% = 1.500	6.000 x 0'5 x 25% = 750		750	[00314]
2020	6.000 x 50% = 3.000	6.000 x 25% = 1.500		1.500	[00314]
2021	Resto valor activo = 1.500	6.000 x 25% = 1.500			[00313]
2022		6.000 x 25% = 1.500	1.500		[00313]
2023		Resto valor activo = 750	750		

Total amortización fiscal = 1.500 + 3.000 + 1.500 = 6.000

Total amortización contable = 750 + 1.500 + 1.500 + 1.500 + 750 = 6.000

Ejemplo 2:

La entidad «S» que en 2019 cumple los requisitos para poder aplicar los incentivos fiscales previstos para las entidades de reducida dimensión, adquiere una máquina nueva para el ejercicio de su actividad por un importe de 500.000 euros.

La entidad decide contabilizar la amortización de la máquina aplicando el coeficiente del 20 por ciento.

La plantilla de trabajadores de la entidad es la siguiente:

2018: 2 trabajadores a jornada completa todo el año

2019: - Se contrata a 3 trabajadores a jornada completa el 1-02-2019

- Se contrata 1 trabajador a media jornada el 1-09-2019

2020: El 1-01-2020 no se renueva al trabajador contratado a media jornada el 1-09-2019

La entidad en 2019 estimó que en 2020 no renovarían al trabajador contratado en ese ejercicio a media jornada, por lo que los cálculos en 2019 son correctos y en 2020 no habría que regularizar.

(1) y **(2)** La amortización se practica desde la fecha de entrada en funcionamiento del elemento amortizable, en este caso, el 1 de julio de 2019. Por lo tanto, en este ejercicio, dicha amortización debe referirse a la realizada en seis meses del año 2019.

Ejemplo (continuación):

El promedio de la plantilla es:

$$\text{Plantilla media (2019 y 2020)} = \frac{2 \times 31 + 5 \times 212 + 5'5 \times 122 + 5 \times 365}{730} = \frac{3.618}{730} = 4'95$$

Plantilla media en 2018 = 2

Δ Plantilla = 2,95 (4,95 - 2)

* Este incremento debe mantenerse en 2021 y 2022

El ejercicio económico de la entidad coincide con el año natural. La amortización fiscalmente deducible en el ejercicio 2019 será la siguiente:

* Coeficiente máximo aplicable a la máquina según las tablas de amortización del art. 12.1a) de la LIS: 12 por ciento
500.000 x 0,12 = 60.000

* Amortización acelerada practicada (art. 103 LIS): 60.000 x 2 = 120.000

* Libertad de amortización practicada (art. 102 LIS): 120.000 x 2.95 = 354.000

La amortización contable practicada por la entidad "S" en el ejercicio 2019 es la siguiente:

500.000 x 0.20 = 100.000

Por lo tanto, las amortizaciones contables y fiscales en los distintos ejercicios serán:

Ejercicio	Amortización contable	Amortización fiscal	Correcciones +	Correcciones -	Modelo 200
2019	100.000	354.000		254.000	[00312]
2020	100.000	120.000		20.000	[00314]
2021	100.000	26.000	74.000		[00311]
2022	100.000		100.000		[00311]
2023	100.000		80.000		[00311]
			20.000		[00313]

c) Pérdidas por deterioro de los créditos para la cobertura de las posibles insolvencias

Cuando las entidades de reducida dimensión apliquen este incentivo fiscal en los términos del artículo 104 de la LIS, las empresas de reducida dimensión, deberán realizar los siguientes ajustes en las **claves [00323] y [00324] «Empresas de reducida dimensión pérdidas por deterioro créditos insolvencias (art. 104 LIS)»** de la página 13 del modelo 200:

- En la **clave [00323]** de aumentos, deberán incluir el importe del exceso de las pérdidas por deterioro contabilizadas sobre las fiscalmente deducibles en el período impositivo objeto de declaración.
- Y en el período impositivo en que se produzca la reversión de las pérdidas por deterioro, dichas entidades deberán incluir en la **clave [00324]** de disminuciones el importe correspondiente a dicha reversión.

3.2.2 Determinación de la base imponible después de la reserva de nivelación (páginas 13 y 14 del modelo 200)

Las entidades que apliquen la reserva de nivelación en los términos del artículo 105 de la LIS, deberán consignar en la **clave [01330] «Base imponible después de la reserva de nivelación»** de la página 14 del modelo 200, el importe que resulte de aplicar a la base imponible (clave [00552] de la página 13 del modelo 200, los ajustes recogidos en las claves [01033] y [01034] «Reserva de nivelación» de la página 13 de dicho modelo correspondientes a la aplicación de dicho incentivo fiscal, realizando el siguiente cálculo:

Clave [01330]= [00552] + [01033] - [01034]

■ ***A tener en cuenta:***

Si la base imponible consignada en la clave [00552] es positiva*, ésta se podrá minorar por aplicación de la reserva de nivelación en un 10 por ciento con el límite máximo de 1 millón de euros.*

A estos efectos, solo si la clave [00552] es positiva, la ***clave [01034]*** *de ajuste negativo por reserva de nivelación podrá tener contenido y su importe será el 10 por ciento de la base con el límite máximo de 1 millón de euros. El importe restante, si lo hubiera, quedará pendiente de reducir en períodos futuros.*

Si la base imponible consignada en la clave [00552] es negativa*, no será posible minorar la base imponible aplicando la reserva de nivelación, ya que dicha reserva solo se puede aplicar cuando la base imponible es positiva.*

No obstante, si en períodos positivos anteriores la entidad ha minorado su base imponible positiva por aplicación de la reserva de nivelación, esa cantidad debe adicionarse a la base imponible negativa de los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos a la finalización del período impositivo en que se realice dicha minoración, y hasta el importe de la misma.

A estos efectos, solo si la clave [00552] es negativa, la ***clave [01033]*** *de ajuste positivo por reserva de nivelación podrá tener contenido y su importe será el valor de la clave [00552].*

La clave [01033] puede cumplimentarse por entidades que no tengan la condición de reducida dimensión, ya que han podido perder esa condición cuando adicionen a su base imponible, las cantidades que minoraron por aplicación de la reserva de nivelación cuando sí tenían la consideración de entidades de reducida dimensión. Por lo tanto, estas entidades, aun no teniendo la condición de reducida dimensión, deberán efectuar también el cálculo de la clave [01330] «Base imponible después de la reserva de nivelación».

En cambio, la clave [01034] solo puede cumplimentarse por entidades de reducida dimensión, ya que la minoración de la base imponible por aplicación de la reserva de nivelación, solo es posible para entidades que tengan dicha condición (previamente deberán haber marcado la clave [00006] «Incentivos reducida dimensión (Capítulo XI, Título VII LIS)» de la página 1 del modelo 200).

*Aunque las claves [01033] y [01034] no tengan contenido, la clave [01330] se debe cumplimentar. En este caso, el importe de la clave [01330] coincidirá con el de la clave [00552]****.***

➢ Ajustes fiscales por la aplicación de la reserva de nivelación

Las entidades de reducida dimensión que apliquen este incentivo fiscal deberán realizar los siguientes ajustes en las **claves [01033] y [01034] «Reserva de nivelación»** de la página 13 del modelo 200:

- En el período impositivo en el que la entidad minore en un 10 por ciento su base imponible positiva, deberá realizar un ajuste negativo en la **clave [01034]** por el importe de dicha minoración, teniendo en cuenta el límite máximo de reducción de 1 millón de euros.
- Estas entidades deberán revertir ese ajuste negativo consignando en la **clave [01033]** de aumentos, el importe de las cantidades minoradas que adicionen en los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos al período impositivo en que se realizó la minoración, siempre que la base imponible sea negativa y por el importe de la misma.

- ***A tener en cuenta:***

En el supuesto en que, en el plazo de los cinco años inmediatos y sucesivos, dichas entidades no hayan generado suficientes bases imponibles negativas para que se produzca la reversión íntegra del ajuste negativo practicado en el período impositivo inicial, deberá adicionar a su base imponible en el último período impositivo correspondiente al cómputo de los cinco años, el importe restante.

➢ Cumplimentación del cuadro «Reserva de nivelación» (página 20 bis del modelo 200)

El importe a consignar en las **claves [01033] y [01034] «Reserva de nivelación»** de la página 13 del modelo 200, será el que resulte de la cumplimentación del **apartado «Reducción en base imponible»** de este cuadro de desglose, de la forma en que se detalla a continuación:

- En la columna **«Importe de minoración B.I. en el Período/pendiente de adicionar a inicio de período»**, se recogerán los importes generados en los períodos impositivos 2015 a 2019, que estén pendientes de adicionar al inicio del período impositivo, así como también el importe de minoración de la base imponible en el período.
- En la columna **«Importe adicionado a base imponible en el período»**, se recogerán los importes correspondientes a los períodos impositivos 2015 a 2019, que se adicionen a la base imponible en el período impositivo objeto de declaración.
- En la columna **«Importe pendiente de adicionar en períodos futuros»**, se recogerán los importes correspondientes a los períodos impositivos 2015 a 2019, que no se adicionan en el período impositivo objeto de declaración y, por lo tanto, quedan pendientes de adicionar en períodos futuros.

- ***A tener en cuenta:***

*La **«fila 2019(*)»** solo debe cumplimentarse si la entidad tiene reservas pendientes de integrar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2019.*

*Las **sociedades cooperativas** deberán reflejar los importes a nivel de cuota y no de base imponible.*

A continuación, siguiendo la exigencia del **artículo 105.3 de la LIS** que establece que las entidades de reducida dimensión que minoren su base imponible por aplicación de la reserva de nivelación, deberán dotar una reserva por el importe de la minoración, deberán cumplimentar el **apartado «Dotación de la reserva»** de este cuadro de desglose, de la forma en que se detalla a continuación:

- En la columna **«Importe reserva a dotar»** se recogerán los importes relativos a la reserva pendiente de dotar referida a cada uno de los ejercicios de generación (2015 a 2019).
- En la columna **«Importe reserva dotada»**, se recogerán los importes relativos a la reserva dotada en los ejercicios 2015 a 2019, que se doten en el período impositivo objeto de declaración.
- En la columna **«Importe reserva pendiente de dotación»**, se recogerán los importes relativos a la reserva dotada en los ejercicios 2015 a 2019, que quede pendiente de dotación en el período impositivo objeto de declaración.
- En la columna **«Reserva dispuesta»**, se recogerán los importes relativos a la reserva dotada en los ejercicios 2015 a 2019, dispuesta en el período impositivo objeto de declaración.

■ ***A tener en cuenta:***

*La «**fila 2019(*)**» solo debe cumplimentarse si la entidad tiene reservas pendientes de integrar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2019.*

A continuación, se recoge un ejemplo sobre cómo las entidades de reducida dimensión deben calcular las reservas de nivelación y de capitalización, y sobre cómo deben trasladar estos cálculos al modelo 200:

Ejemplo:

La sociedad «A» es una entidad de reducida dimensión que tributa por el régimen especial aplicable a dichas entidades previsto en los artículos 101 a 105 de la LIS, cuyo período impositivo coincide con el año natural.

Ejercicio 2018:

Fondos propios de la sociedad «A» a 01/01/2018

- Capital social: 300.000
- Reserva legal: 30.000
- Reservas estatutarias: 10.000
- Reservas voluntarias: 300
- Resultado del ejercicio 2017: 50.000

Fondos propios de la sociedad «A» a 31/12/2018

- Capital social: 300.000
- Reserva legal: 30.000
- Reservas estatutarias: 10.000
- Reservas voluntarias: 30.300

Otros datos:

- Resultado de 2018 de la cuenta de Pérdidas y Ganancias del Impuesto sobre Sociedades: 250.000
- No diferencia entre Resultado Contable y Resultado Fiscal
- Retenciones: 5.000
- Tipo de gravamen: 25%

Cálculo reservas de capitalización y de nivelación ejercicio 2018:

1. En primer lugar, la sociedad «A» calcula la reserva de capitalización en los términos del artículo 25 de la LIS:

FP a efectos del artículo 25 a 01/01/2018		FP a efectos del artículo 25 a 31/12/2018	
- Capital social	300.000	- Capital social	300.000
- Reservas voluntarias	300	- Reservas voluntarias	30.300
Total	300.300	Total	330.300

Según los datos anteriores, el incremento de los fondos propios (Δ FP) es de 30.000.

Por lo tanto, la reserva de capitalización del ejercicio 2018 según establece el artículo 25 de la LIS, será el 10% del incremento de los fondos propios de la sociedad, con el límite del 10% de la base imponible positiva del período impositivo previa a esta reducción, a la integración a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas.

Reserva de capitalización = Reducción 10 % de Δ FP = 3.000

Límite 10 % BI previa a la reserva de capitalización = 10 % 250.000 = 25.000

Reserva de capitalización pendiente de aplicar = 0

Deberán cumplirse los requisitos de mantenimiento del incremento de los fondos propios. Asimismo, deberá dotarse una reserva de capitalización por importe de 3.000.

2. En cuanto a la reserva de nivelación del ejercicio 2018 según establece el artículo 105 de la LIS podrá minorarse hasta el 10% de la base imponible positiva, con el límite de 1 millón de euros:

Reserva de nivelación = 10% de BI positiva = 10% 247.000 = 24.700

Límite = 1.000.000

Ejemplo (continuación):

La cantidad de 24.700 se adicionará a la base imponible de los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos a la finalización del período impositivo 2018, siempre que la sociedad A tenga una base imponible negativa, y hasta el importe de la misma. El importe restante se adicionará a la base imponible del período impositivo correspondiente a la fecha de conclusión del referido plazo.

Deberá dotarse en 2018 una reserva de nivelación por importe de 24.700

La liquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2018 es la siguiente:

Resultado contable antes de impuestos 2018	250.000
Diferencias	0
BI previa a la reducción del art. 25 y a la compensación de BI negativas	250.000
Reserva de capitalización (límite 10% x 250.000 = 25.000)	-3.000
Compensación de bases imponibles negativas períodos anteriores	0
Base imponible	247.000
Reserva de nivelación (límite 1.000.000)	-24.700
BI después de la reserva de nivelación	222.300
Tipo impositivo	25%
Cuota íntegra	55.575
Deducciones y bonificaciones fiscales	0
Cuota líquida	55.575
Retenciones y pagos a cuenta	-5.000
Cuota diferencial	50.575

Ejercicio 2019:

Fondos propios de la sociedad «A» a 01/01/2019

- Capital social: 300.000
- Reserva legal: 30.000
- Reservas estatutarias: 10.000
- Reservas voluntarias: 30.300
- Resultado de 2018: 250.000

Fondos propios de la sociedad «A» a 31/12/2019

- Capital social: 300.000
- Reserva legal: 30.000
- Reservas estatutarias: 20.000
- Reserva de capitalización: 3.000
- Reserva de nivelación: 24.700
- Reservas voluntarias: 60.300

Otros datos:

- Resultado de 2019 de la cuenta de Pérdidas y Ganancias del Impuesto sobre Sociedades: -20.000
- No diferencia entre Resultado Contable y Resultado Fiscal
- Retenciones: 5.000
- Tipo de gravamen: 25%

Cálculo reservas de capitalización y de nivelación ejercicio 2019:

1. En primer lugar, la sociedad "A" calcula la reserva de capitalización en los términos del artículo 25 de la LIS:

FP a efectos del artículo 25 a 01/01/2019		FP a efectos del artículo 25 a 31/12/2019	
- Capital social	300.000	- Capital social	300.000
- Reservas voluntarias	30.300	- Reservas voluntarias	60.300
Total	330.300	- Reserva de capitalización	3.000
		- Total	363.300

Ejemplo (continuación):

Según los datos anteriores, el incremento de los fondos propios (Δ FP) es de 33.000.

Por lo tanto, la reserva de capitalización del ejercicio 2019 según establece el artículo 25 de la LIS, será el 10 % del incremento de los fondos propios de la sociedad, con el límite del 10 por ciento de la base imponible positiva del período impositivo previa a esta reducción, a la integración a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas.

Reserva de capitalización = Reducción 10 % de Δ FP = 3.300

Límite 10 % BI previa a la reserva de capitalización = 0

Reserva de capitalización pendiente de aplicar durante los dos ejercicios siguientes = 3.300

2. En cuanto a la reserva de nivelación del ejercicio 2019, dado que la base imponible del período es de -20.000, las cantidades minoradas por reserva de nivelación de 2018 deberán adicionarse hasta dicho importe.

   Adición de reserva de nivelación 2018 = 20.000

   Reserva de nivelación pendiente de adicionar = 24.700 - 20.000 = 4.700

La liquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2019 es la siguiente:

Resultado contable antes de impuestos 2019	-20.000
Diferencias	0
BI previa a la reducción del art. 25 y a la compensación de BI negativas	-20.000
Reserva de capitalización (límite 0)	0
Compensación de bases imponibles negativas períodos anteriores	0
Base imponible	-20.000
Reserva de nivelación (límite BI negativa: -20.000)	20.000
BI después de la reserva de nivelación	0
Tipo impositivo	25%
Cuota íntegra	0
Deducciones y bonificaciones fiscales	0
Cuota líquida	0
Retenciones y pagos a cuenta	-5.000
Cuota diferencial	-5.000

Cumplimentación en el modelo 200 de los cuadros de las reservas de capitalización y de nivelación ejercicio 2019:

Reserva de nivelación (página 20 bis del modelo 200)			
Reducción en base imponible			
Ejercicio de generación	Importe minoración B.I. en el período/ pendiente de adicionar a inicio de período	Importe adicionado a base imponible en el período	Importe pendiente de adicionar en períodos futuros
2018	[01961] 24.700	[01962] 0	[01963] 24.700
2019	[01034] 24.700	[01730] 20.000	[01731] 4.700

Dotación de la reserva				
Ejercicio de generación	Importe reserva a dotar	Importe reserva dotada	Importe reserva pendiente dotación	Reserva dispuesta
2018	[01732] 24.700	[01733] 24.700	[01734] 0	[01735] 0
2019	[02241] 0	[02242] 0	[02243] 0	[02244] 20.000

Reserva de capitalización (página 20 bis del modelo 200)			
Ejercicio de generación	Derecho a reducir la BI generado en el período / pendiente de aplicar a inicio del período	Reducción BI aplicada	Reducción BI pendiente de aplicar en períodos futuros
2018	[01470] 3.000	[01471] 3.000	[01472] 0
2019	[01985] 3.300	[01986] 0	[01987] 3.300
Reserva de capitalización dotada en el ejercicio			[01140] 0

3.2.3 Determinación de la cuota íntegra (página 14 del modelo 200)

En el **segundo párrafo del artículo 30 de la LIS** se establece que en el caso de las entidades de reducida dimensión que apliquen la reserva de nivelación en los términos del artículo 105 de la LIS, la cuota íntegra vendrá determinada por el resultado de aplicar el tipo de gravamen a la base imponible minorada o incrementada, según corresponda, por las cantidades derivadas del citado artículo 105.

Por lo tanto, estas entidades deberán consignar en la **clave [00562] «Cuota íntegra»** de la página 14 del modelo 200, el resultado de aplicar a la clave [01330] «Base imponible después de la reserva de nivelación», el tipo de gravamen de la clave [00558] «Tipo de gravamen»:

[00562]= [01330] x [00558]/100

En el supuesto de que estas entidades incumplan los requisitos exigidos en el artículo 105 de la LIS para la aplicación de la reserva de nivelación, deberán consignar en la **clave [01038] «Incremento por incumplimiento de la reserva de nivelación»** de la página 14 del modelo 200, el importe correspondiente a la integración en la cuota íntegra del período impositivo en que tenga lugar dicho incumplimiento la cuota íntegra correspondiente a las cantidades que han sido objeto de minoración, incrementadas en un 5 por ciento, además de los intereses de demora, según lo dispuesto en el artículo 105.6 de la LIS.

- ***Recuerde:***

*En los casos en que estas entidades incumplan los requisitos exigidos por el artículo 105 de la LIS para la aplicación de los incentivos fiscales de las entidades de reducida dimensión distintos a la reserva de nivelación, deberán proceder a ingresar la cuota íntegra y los intereses de demora correspondientes, consignando dichos importes en las **claves [00615] y [0616] «Incremento por pérdida de beneficios fiscales períodos anteriores»** y **[00617] y [00618] «Intereses de demora»** de la página 14 bis del modelo 200 (véase capítulo 6 de este Manual).*

Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje

1. Ámbito de aplicación (art. 113 LIS)

Podrán acogerse a este régimen especial previsto en el Capítulo XVI del Título VII de dicha Ley:

1.1 Delimitación subjetiva

a) Las entidades inscritas en alguno de los registros de empresas navieras referidos en el Texto Refundido de la Ley de Puertos del Estado y de la Marina Mercante, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2011, de 5 de septiembre, cuya actividad comprenda la explotación de buques propios o arrendados.

- ***Nota:***

  Estarán facultadas para obtener el registro y el abanderamiento de buques civiles las personas físicas o jurídicas residentes o domiciliadas en España u otros Estados pertenecientes al Espacio Económico Europeo siempre que, en este último supuesto, designen un representante en España.

b) Las entidades que realicen, en su totalidad, la gestión técnica y de tripulación de buques incluidos en este régimen especial. A estos efectos, se entiende por gestión técnica y de tripulación la asunción de la completa responsabilidad de la explotación náutica del buque, así como de todos los deberes y responsabilidades impuestos por el Código Internacional de Gestión para la Seguridad de la Explotación de buques y la prevención de la contaminación adoptado por la Organización Marítima Internacional mediante la Resolución A 741.

1.2 Delimitación objetiva

Los buques cuya explotación posibilita la aplicación de este régimen especial deben reunir los siguientes requisitos:

a) Estar gestionados estratégica y comercialmente desde España o desde el resto de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo. A estos efectos, se entiende por gestión estratégica y comercial, la asunción por el propietario del buque o por el arrendatario, del control y riesgo de la actividad de navegación marítima o de trabajos en el mar.

b) Ser aptos para la navegación marítima y estar destinados exclusivamente a actividades de transporte de mercancías, pasajeros, salvamento y otros servicios prestados necesariamente en el mar, sin perjuicio de lo que se indica en la letra c) siguiente.

c) Tratándose de **buques destinados a la actividad de remolque** será necesario que menos del 50 por ciento de los ingresos del período impositivo procedan de actividades que se realicen en los puertos y en la prestación de ayuda a un buque autopropulsado para llegar a puerto. En el caso de **buques con actividad de dragado** será necesario que más del 50 por ciento de los ingresos del período impositivo procedan de la actividad de transporte y depósito en el fondo del mar de materiales extraídos, alcanzando este régimen exclusivamente a esta parte de su actividad.

   En los dos casos, para las entidades que cedan el uso de estos buques, este requisito se entenderá cumplido cuando justifiquen que los ingresos de la entidad que desarrolla la actividad de remolque o dragado cumple aquellos porcentajes en cada uno de los períodos impositivos en los que fuere aplicable este régimen a aquellas entidades.

Los buques destinados a la actividad de remolque y de dragado, deberán estar registrados en España o en otro estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

1.3 Contribuyentes con buques no registrados

Cuando el régimen fuera aplicable a **contribuyentes con buques no registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo**, el incremento del porcentaje del tonelaje neto de dichos buques respecto del total de la flota de la entidad acogida al régimen especial, cualquiera que fuese su causa, no impedirá la aplicación de dicho régimen a condición de que el porcentaje medio del tonelaje neto de buques registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea respecto del tonelaje neto total referido al año anterior al momento en que se produce dicho incremento, se mantenga durante el período de los tres años posteriores.

Esta condición no se aplicará cuando el porcentaje del tonelaje neto de buques registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea sea al menos del 60 por ciento.

1.4 Inaplicación del régimen especial

Este régimen no podrá aplicarse cuando:

- La totalidad de los buques no estén registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea. Tampoco podrán acogerse al presente régimen los buques destinados, directa o indirectamente, a actividades pesqueras o deportivas, ni los de recreo.
- En los períodos impositivos en los que, pudiendo ser de aplicación este régimen, concurran simultáneamente las siguientes circunstancias:
  - Que la entidad tenga la condición de mediana o gran empresa de acuerdo con lo dispuesto en la Recomendación 2003/361/CE de la Comisión Europea.
  - Que perciban una ayuda de Estado de reestructuración concedida al amparo de lo establecido en la Comunicación 2004/C244/02 de la Comisión Europea.
  - Que la Comisión Europea no hubiera tenido en cuenta los beneficios fiscales derivados de la aplicación de este régimen cuando tomó la decisión sobre la ayuda de reestructuración.

■ ***A tener en cuenta:***

*Para las **autorizaciones administrativas concedidas entre el 30 de abril de 2007 y el 29 de junio de 2011**, no resultará de aplicación el régimen fiscal de las entidades navieras en función del tonelaje a las agrupaciones de interés económico en la medida que constituya ayuda de Estado incompatible en los términos previstos en la Decisión de la Comisión Europea de 17 de junio de 2013, relativa al régimen fiscal aplicable a determinados acuerdos de arrendamiento financiero, conforme se establece en la disposición transitoria trigésima de la LIS.*

2. Determinación de la base imponible por el método de estimación objetiva (art. 114 LIS)

2.1 Cálculo de la base imponible de las actividades acogidas al régimen especial

Las entidades acogidas a este régimen especial determinarán la parte de base imponible que se corresponda con la explotación, titularidad o gestión técnica y de tripulación de los buques que

reúnan los requisitos detallados en el apartado anterior, aplicando a las toneladas de registro neto de cada uno de dichos buques la siguiente escala:

Toneladas de registro neto	Importe diario por cada 100 toneladas
Entre 0 y hasta 1.000	0,90 euros
Entre 1.001 y hasta 10.000	0,70 euros
Entre 10.001 y hasta 25.000	0,40 euros
Desde 25.001	0,20 euros

Para la aplicación de la escala se tomarán los días del período impositivo en los que los buques estén a disposición del contribuyente o en los que haya realizado la gestión técnica y de tripulación, excluyendo los días en los que no estén operativos como consecuencia de reparaciones ordinarias o extraordinarias.

La parte de base imponible que se determine mediante la aplicación de esta escala:

- Incluirá las rentas derivadas de los servicios de practicaje, remolque, amarre y desamarre, prestados al buque adscrito a este régimen, cuando el buque sea utilizado por la propia entidad, así como los servicios de carga, descarga, estiba y desestiba relacionados con la carga del buque transportada en él, siempre que se facturen al usuario del transporte y sean prestados por la propia entidad o por un tercero no vinculado a ella.
- En ella se considerará integrada la renta positiva o negativa que se ponga de manifiesto como consecuencia de la transmisión de un buque afecto a este régimen, siempre que no se trate de buques cuya titularidad ya se tenía cuando se accedió a este régimen especial o de buques usados adquiridos una vez comenzada su aplicación.
- No podrá ser compensada (salvo por la renta generada en la transmisión de buques cuya titularidad ya se tenía cuando se accedió a este régimen especial o de buques usados adquiridos una vez comenzada la aplicación del mismo), con bases imponibles negativas derivadas del resto de las actividades de la entidad naviera, ni del ejercicio en curso ni de los anteriores, ni tampoco con las bases imponibles pendientes de compensar en el momento de aplicación del régimen.

La aplicación de este régimen deberá abarcar a la totalidad de los buques del solicitante que cumplan los requisitos de dicho régimen, y a los buques que se adquieran, arrienden o gestionen con posterioridad a la autorización, siempre que cumplan dichos requisitos.

También podrán acogerse a este régimen los **buques tomados en fletamento**, siempre que la suma de su tonelaje neto no supere el 75 por ciento del total de la flota de la entidad o, en su caso, del grupo fiscal sujeto al régimen. En el caso de **entidades que tributen en el régimen de consolidación fiscal**, la solicitud deberá estar referida a todas las entidades del grupo fiscal que cumplan los requisitos del artículo 113 de la LIS.

- Supuesto de transmisión de buques cuya titularidad ya se tenía cuando se accedió al régimen especial o de buques usados adquiridos una vez comenzada su aplicación.

Se debe proceder del siguiente modo:

- En el primer ejercicio en que sea de aplicación el régimen, o en el que se hayan adquirido los buques usados, **se dotará una reserva indisponible** por un importe equivalente a la diferencia positiva existente entre el valor normal de mercado y el valor neto contable de cada uno de los buques afectados por esta regla, o bien se especificará dicha diferencia,

separadamente para cada uno de los buques y durante todos los ejercicios en los que se mantenga la titularidad de los mismos, en la memoria de sus cuentas anuales.

En el caso de buques adquiridos mediante una operación a la que se haya aplicado el régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores (Capítulo VII del Título VII de la LIS), el valor neto contable se determinará partiendo del valor de adquisición por el que figurase en la contabilidad de la entidad transmitente.

- El **incumplimiento** de la obligación de no disposición de la reserva o de la obligación de mención en la memoria constituirá infracción tributaria grave, sancionándose con una multa del 5 por ciento del importe de la citada diferencia.
- El importe de la citada reserva positiva, junto con la diferencia positiva existente en la fecha de la transmisión entre la amortización fiscal y contable del buque enajenado, se añadirá a la base imponible determinada mediante la escala detallada anteriormente cuando se haya producido la citada transmisión.

  De igual modo se procederá si el buque se transmite, de forma directa o indirecta, con ocasión de una operación a la que resulte de aplicación el régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores (del Capítulo VII del Título VII de la LIS).

2.2 Cálculo de la base imponible del resto de actividades no acogidas al régimen especial

La determinación de la parte de base imponible que corresponda a estas actividades se realizará aplicando el régimen general del Impuesto, teniendo en cuenta exclusivamente las rentas procedentes de dichas actividades.

Esa parte de base imponible estará integrada por todos los ingresos que no procedan de actividades acogidas al régimen, por los gastos directamente relacionados con la obtención de los mismos, así como por la parte de los gastos generales de administración que proporcionalmente correspondan a la cifra de negocio generada por estas actividades.

En el caso de la **actividad de dragado**, esta parte de base imponible incluirá la renta de esa actividad no acogida al régimen especial.

3. Tipo de gravamen y cuota (art. 115 LIS)

En todo caso, se aplicará a la base imponible total el tipo general de gravamen del 25 por ciento previsto en el artículo 29.1 de la LIS.

- ***A tener en cuenta:***

  El tipo general del Impuesto sobre Sociedades se aplica tanto a la parte de la base imponible derivada de la aplicación del régimen especial como a la parte de base imponible derivada del resto de actividades que pudiera llevar a cabo la entidad y que está sujeta a las normas generales del impuesto.

La parte de la cuota íntegra derivada de aplicar el tipo general de gravamen a la base imponible determinada en régimen de estimación objetiva, no podrá reducirse por la aplicación de ningún tipo de deducción o bonificación.

Por tanto, únicamente se podrán incluir bonificaciones y deducciones sobre la cuota íntegra derivada de la parte de base imponible determinada mediante la escala detallada anteriormente sometida al régimen general y, en su caso, de la cuota íntegra derivada de las rentas obtenidas

con motivo de la transmisión de los buques afectos a este régimen especial y que no integran la parte de base imponible determinada en régimen de estimación objetiva.

Asimismo, la adquisición de los buques que se afecten al presente régimen no supondrá la aplicación de ningún incentivo ni deducción fiscal.

La parte de cuota íntegra que proceda del resto de base imponible no podrá minorarse por la aplicación de deducciones generadas por la adquisición de los buques referidos antes de su afectación al régimen especial.

4. Pagos fraccionados (art. 116 LIS)

Los contribuyentes que se acojan a este régimen especial deberán efectuar pagos fraccionados de acuerdo con la **modalidad establecida en el artículo 40.3 de la LIS** aplicada sobre la base imponible calculada conforme a las reglas establecidas en el artículo 114 de esta Ley y aplicando el porcentaje correspondiente al tipo general de gravamen regulado en el artículo 115 de la LIS, sin computar deducción alguna sobre la parte de cuota derivada de la parte de base imponible determinada según lo dispuesto en el artículo 114.1 de la LIS. Por tanto, en el Modelo 202 y 222 al marcar la clave «Entidad que aplica el régimen de las entidades navieras en función del tonelaje» se consigna automáticamente el porcentaje del 25 por ciento.

De acuerdo con la modificación en la Disposición adicional decimocuarta de la LIS, introducida por el artículo cuatro de la Ley 8/2018, de 5 de noviembre, por la que se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, **se excluye del pago fraccionado mínimo a las entidades que tributan por el régimen especial de tonelaje**.

Para estos contribuyentes, en los supuestos de **empresas con cifra de negocios de importe igual o superior a 10 millones de euros**, no será de aplicación el importe mínimo del pago fraccionado, por lo que el formulario de cumplimentación del modelo 202 no realizará el cálculo de la casilla 33 (mínimo a ingresar).

En caso de entidades cuya base imponible se determina en parte conforme al método de estimación objetiva y en parte aplicando el régimen general del impuesto (actividades no incluidas en régimen especial), además de marcar en el modelo 202 la clave «Entidad que aplica el régimen de las entidades navieras en función del tonelaje», también deberán marcar la clave «Otras entidades con posibilidad de aplicar dos tipos impositivos». En estos casos, se consignará 25/25N en la clave «Tipo de gravamen del Impuesto sobre Sociedades en curso».

En el apartado «B.2 Casos específicos (entidades con más de un porcentaje)», en la casilla 20 (base a tipo 1) se incluirá la base del pago fraccionado que corresponda a las actividades de la entidad que tributan en régimen general y en la casilla 23 (base a tipo 2) se incluirá la base del pago fraccionado que corresponda a las actividades de la entidad que tributan en régimen especial.

Asimismo, estas entidades cuya base imponible se determina en parte conforme al método de estimación objetiva y en parte aplicando el régimen general del impuesto, en los supuestos de entidades con cifra de negocios de importe igual o superior a 10 millones de euros el declarante deberá incluir en la casilla 33 (mínimo a ingresar) el importe que, en su caso, corresponda para las actividades incluidas en régimen general, ya que estas actividades no están excluidas del pago fraccionado mínimo. Este dato debe consignarse directamente por el declarante.

5. Aplicación del régimen (art. 117 LIS y 53 RIS)

Este régimen especial se aplicará de la siguiente forma:

- Su aplicación está condicionada a la **autorización** por el Ministerio de Hacienda **previa solicitud** del contribuyente. Dicha solicitud deberá estar referida a la totalidad de los buques explotados, o respecto de los que se realice la gestión técnica y de tripulación, por las entidades del mismo grupo fiscal, y deberá ir acompañada de los documentos que se enumeran en el artículo 53 de la LIS.
- La **solicitud** deberá especificar el período impositivo a partir del cual vaya a surtir efectos y **se presentará** con anterioridad al inicio del mismo.
- La **instrucción y resolución** de este procedimiento **corresponde a la Dirección General de Tributos** que podrá solicitar del contribuyente cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes sean necesarios.

  Para la concesión del régimen, el Ministerio de Hacienda tendrá en cuenta la existencia de una contribución efectiva a los objetivos de la política comunitaria de transporte marítimo, especialmente en lo relativo al nivel tecnológico de los buques que garantice la seguridad en la navegación y la prevención de la contaminación del medio ambiente y al mantenimiento del empleo comunitario tanto a bordo como en tareas auxiliares al transporte marítimo. A tal fin, la Dirección General de Tributos podrá recabar informe previo de los organismo competentes.
- Instruido el procedimiento y antes de redactar la propuesta de resolución, **se pondrá de manifiesto al contribuyente**, quien dispone de 15 días para formular alegaciones y presentar los documentos y justificantes que considere oportunos.
- La **resolución** que ponga fin al procedimiento debe estar motivada y podrá autorizar el régimen de las entidades navieras en función del tonelaje, o desestimar la concesión de dicho régimen. Dicha resolución debe resolverse en el plazo de 3 meses, transcurrido el cual puede entenderse denegada.
- La **autorización** se concederá por un período de 10 años a partir de la fecha que establezca la autorización, pudiendo el contribuyente solicitar su prórroga por períodos adicionales de otros 10 años.
- Si con posterioridad a la concesión de una autorización el contribuyente adquiere, arrienda, toma en fletamento o gestiona, en su totalidad, otros buques que cumplan los requisitos del régimen, deberá presentar, en los términos expuestos en los apartados anteriores, una nueva solicitud referida a estos. La **autorización adicional** se concederá por el período temporal de vigencia que reste a la autorización inicial de régimen.

■ ***Nota:***

La aplicación del régimen tributario previsto en el presente capítulo será incompatible, para un mismo buque, con la aplicación de los incentivos fiscales para la renovación de la flota mercante regulados en la disposición adicional cuarta de la LIS.

6. Renuncia e incumplimiento del régimen (art. 117 LIS y 54 RIS)

El contribuyente **podrá renunciar** a la aplicación del régimen. La renuncia se presentará antes de que finalice el período impositivo respecto del que se pretende que tenga efectos.

El **incumplimiento de los requisitos** establecidos en el presente régimen implicará el cese de los efectos de la autorización correspondiente y la pérdida de la totalidad de los beneficios fiscales derivados de ella, debiendo ingresar, junto a la cuota del período impositivo en el que se produjo el incumplimiento, las cuotas íntegras correspondientes a las cantidades que hubieran debido ingresarse aplicando el régimen general de este Impuesto, en la totalidad de los períodos a los que resultó de aplicación la autorización, sin perjuicio de los intereses de demora, recargos y sanciones que, en su caso, resulten procedentes.

El incumplimiento de las condiciones del régimen o la renuncia a su aplicación, impedirán formular una nueva solicitud hasta que haya transcurrido un mínimo de 5 años

El **artículo 113.3 de la LIS** establece la condición de que, **cuando el régimen especial fuera aplicable a contribuyentes con buques no registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo**, el incremento del porcentaje del tonelaje neto de dichos buques respecto del total de la flota de la entidad acogida a dicho régimen, cualquiera que fuese su causa, no impedirá la aplicación del mismo, a condición de que el porcentaje medio del tonelaje neto de buques registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea respecto del tonelaje neto total referido al año anterior al momento en que se produce dicho incremento, se mantenga durante el período de los 3 años posteriores. Esta condición no se aplicará cuando el porcentaje del tonelaje neto de buques registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea sea al menos del 60 por ciento.

El incumplimiento de esta condición implicará la pérdida del régimen para aquellos buques adicionales que motivaron el incremento, procediendo la regularización establecida más arriba que corresponda exclusivamente a tales buques.

Cuando tal incremento fue motivado por la baja de buques registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea, la regularización corresponderá a dichos buques por todos los períodos impositivos en que los mismos hubiesen estado incluidos en este régimen.

7. Obligaciones formales

A los efectos del cumplimiento del presente régimen, la entidad deberá disponer de los registros contables necesarios para poder determinar los ingresos y gastos, directos o indirectos, correspondientes a las actividades acogidas a este, así como los activos afectos a las mismas.

8. Cumplimentación del modelo 200

8.1 Caracteres de la declaración (página 1 del modelo 200)

Las entidades que se acojan en los términos establecidos en el artículo 113 de la LIS al régimen tributario especial de las entidades navieras en función del tonelaje, previsto en el Capítulo XVI del Título VII de la LIS, deberán marcar, en primer lugar, la **clave [00022] «Régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje»** de la página 1 del modelo 200.

8.2 Especialidades en la liquidación del Impuesto sobre Sociedades

8.2.1 Cumplimentación del cuadro «Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje» (página 21 del modelo 200)

Las entidades que apliquen el régimen especial de las entidades navieras deben cumplimentar este cuadro, consignando las magnitudes principales referidas a este régimen especial de la siguiente forma:

- En la **clave [N1] «Nº de buques a los que se aplica el régimen»**, se consignará el número de buques a los que se les aplica el régimen especial, de acuerdo con lo previsto en el artículo 113 de la LIS.
- En la **clave [00630] «Base imponible resultante de aplicar la escala del artículo 114 LIS»**, se consignará el importe de la parte de la base imponible que se corresponda con la explotación o titularidad de los buques a los que resulte de aplicación el régimen especial. Este importe se obtendrá de la aplicación de la escala de gravamen establecida en el artículo 114.1 de la LIS.
- En la **clave [00631] «Importe de rentas generadas en transmisiones de buques (reserva, diferencia entre la amortización fiscal y contable»**, se consignará el importe que corresponda a las rentas generadas en la transmisión de buques cuya titularidad ya la tuviera el contribuyente cuando accedió al régimen especial, o de buques usados adquiridos una vez corresponda la aplicación del mismo. Dicho importe se determinará según el procedimiento indicado en el artículo 114.2 de la LIS.
- Si sobre el importe de la renta recogida en la clave [00631] procede la compensación de bases imponibles negativas, la cuantía a compensar se consignará en la **clave [00632] «Compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores»**.
- En la **clave [00579] «Base imponible resultante de la aplicación del régimen»**, se consignará la suma de la clave [00630] y de la clave [00631], minorada en su caso, por el importe de la compensación de bases negativas recogido en la clave [00632]:

  [00579] = [00630] + ([00631] – [00632])

- Por último, el importe consignado en la clave [00579] como resultado de la operación anterior, se trasladará a la misma clave de la página 13 del modelo 200, a los efectos de poder determinar la base imponible de estas entidades (véase apartado 8.2.3).

■ ***A tener en cuenta:***

En el supuesto de que se compensen bases imponibles negativas de períodos anteriores con la parte de base imponible correspondiente a las rentas derivadas de la transmisión de buques afectos al régimen, generadas en períodos en los que tales buques no estaban incluidos en el mismo, según establece el artículo 114.2 de la LIS, deberá tenerse en cuenta lo siguiente:

- *Las bases negativas que se compensen se consignarán en la clave [00632] de la página 21 del modelo 200. El importe compensado no podrá ser superior al de la clave [00631] de la misma página.*
- *Asimismo, como todas las bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores a compensar se detallan en la página 15 del modelo 200, el importe total que resulte a compensar, consignado en la clave [00547] de dicha página 15, deberá trasladarse a la*

misma clave de la página 13 del modelo 200, minorando su importe con el importe consignado en la clave [00632] de la página 21 de dicho modelo.

8.2.2 Ajustes derivados de la aplicación del régimen especial (página 13 del modelo 200)

Las entidades que se hayan acogido al régimen fiscal especial de las entidades navieras en función del tonelaje que se regula en el Capítulo XVI del Título VII de la LIS, calcularán la parte de base imponible que corresponda a la explotación, titularidad y, en su caso, gestión técnica y de tripulación, de los buques incluidos en el régimen, mediante la aplicación de las normas contenidas en el artículo 114 de la LIS. Estas normas suponen, en síntesis, la aplicación de una escala al número de toneladas de registro neto de cada uno de los buques, que sustituirá al resultado de explotación de estos buques. Por lo tanto, será necesario ajustar el resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias para eliminar del mismo, la parte que se derive de las actividades acogidas al régimen especial.

A estos efectos, estas entidades deberán realizar los siguientes ajustes en las **claves [00397] y [00398] «Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje (Capítulo XVI del Título VII LIS)»** de la página 13 del modelo 200:

- Si la parte del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias que se deriva de las actividades acogidas al régimen especial es **negativa**, se consignara su importe en la **clave [00398]** de aumentos.
- Si por el contrario es **positiva**, se deberá consignar en la **clave [00397]** de disminuciones.

8.2.3 Determinación de la base imponible (página 13 del modelo 200)

Para determinar la base imponible en la liquidación del Impuesto sobre Sociedades (**clave [00552] «Base Imponible»**), las entidades que apliquen el régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje:

a) Deberán trasladar a la **clave [00550] «Base imponible antes de la reserva de capitalización y de la compensación de bases imponibles negativas»** de la página 13 del modelo 200, la suma de las siguientes claves:

  - En la **clave [00578] «Base imponible de actividades o rentas que tributen en régimen general»** de la página 13 del modelo 200, se consignará la parte de la base imponible que corresponda a las actividades no sujetas al régimen especial.

    Su determinación se efectuará aplicando el régimen general del Impuesto sobre Sociedades, teniendo en cuenta exclusivamente las rentas procedentes de ellas.

    Para ello, estas entidades deberán efectuar la siguiente operación:

    [00578] = [00501] + [00417] - [00418]

■ ***A tener en cuenta:***

*A estos efectos, conviene resaltar que para la obtención previa de los importes correspondientes a las **claves [00417] y [00418] «Total correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias»** de la página 13 del modelo 200, las entidades navieras deberán haber computado los respectivos importes de las partidas de aumentos y disminuciones que en su caso procedan y, en todo caso, el importe de las **claves [00397] o [00398] «Régimen de entidades navieras en función del tonelaje (Capítulo XVI del Título VII LIS)»** (según corresponda y como se ha indicado en el apartado anterior respecto de ambas claves).*

El importe obtenido para la clave [00578] deberá incluirse en dicha clave en todo caso, incluso si el resultado es igual a cero o negativo y, en este último supuesto, precedido del signo menos (-).

Si el importe de la clave [00578] resulta negativo no se efectuará la suma de las claves [00578] y [00579], trasladando directamente el importe de la clave [00579] a la clave [00550].

- En la **clave [00579] «Base imponible derivada de la aplicación del régimen especial»** de la página 13 del modelo 200, se consignará la parte de la base imponible que se corresponda con la explotación, titularidad y, en su caso, gestión técnica y de tripulación, de los buques acogidos al régimen especial.

  Para obtener el importe a consignar en esta clave, previamente se deberá cumplimentar el **cuadro** específico **«Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje»** de la página 21 del modelo 200, de la forma en que se ha detallado anteriormente (véase apartado 8.2.1).

b) Si estas entidades han consignado en la **clave [00550] «Base imponible antes de la reserva de capitalización y de la compensación de bases imponibles negativas»** de la página 13 del modelo 200, un **importe positivo** resultante de la suma de los importes de las claves [00578] «Base imponible de actividades o rentas que tributen en régimen general» y [00579] «Base imponible derivada de la aplicación del régimen especial», podrán compensar bases imponibles negativas de ejercicios anteriores de la siguiente forma:

- El importe total de bases imponibles negativas a compensar en el período impositivo objeto de liquidación, consignado en la clave [00547] de la página 15 del modelo 200 (que resulta de la cumplimentación del cuadro «Detalle de la compensación de bases imponibles negativas»), deberá trasladarse a la misma clave de la página 13 del modelo 200, pero minorado en el importe consignado en la clave [00632] «Compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores» de la página 21 del modelo.

  ■ ***A tener en cuenta:***

  Las entidades navieras que tributan por este régimen especial al cumplimentar el cuadro «Detalle de la compensación de bases imponibles negativas» de la página 15 del modelo 200 (véase la forma de cumplimentar dicho cuadro en el Capítulo 5 de este Manual práctico), a diferencia del resto de entidades, no deberán efectuar el simple traslado del importe de la clave [00547] de dicho cuadro a la misma clave de la página 13 del modelo 200, sino que previamente deberán minorar el total consignado en la clave [00547] de la página 15 del modelo 200 en el importe consignado en la clave [00632] de la página 21 del modelo 200, y la cuantía resultante de tal minoración deberá ser la que se consigne en la clave [00547] de la página 13 de dicho modelo.

- El importe consignado en la clave [00547] de la página 13 del modelo 200 se deberá restar de la cuantía consignada en la clave [00550], pero teniendo en cuenta que la cantidad máxima en que se puede minorar el importe de la clave [00550] es el importe que figure en la clave [00578].

c) Finalmente, la cantidad resultante de restar la clave [00547] a la clave [00550], que no podrá ser negativa, se consignará en la **clave [00552] «Base imponible»** de la página 13 del modelo 200.

Régimen fiscal especial SOCIMI

1. Ámbito de aplicación (art. 8 y disposición transitoria primera Ley 11/2009)

Las entidades que cumplan los requisitos establecidos en la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (en adelante, SOCIMI), podrán optar por aplicar el régimen especial regulado en dicha Ley, el cual será también aplicable a sus socios.

La **opción** deberá **adoptarse** por la junta general de accionistas y deberá **comunicarse** a la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria del domicilio fiscal de la entidad, antes de los tres últimos meses previos a la conclusión del período impositivo.

El **régimen fiscal especial se aplicará** en el período impositivo que finalice con posterioridad a dicha comunicación y en los sucesivos que concluyan antes de que se comunique la renuncia al régimen.

Estas entidades podrán optar por la aplicación del régimen especial, aun cuando no se cumplan los requisitos exigidos en la Ley 11/2009, siempre que dichos requisitos se cumplan dentro de los dos años siguientes a la fecha de la opción por aplicar dicho régimen.

El **incumplimiento** de tal condición supondrá que la sociedad pase a tributar por el régimen general del Impuesto sobre Sociedades a partir del propio período impositivo en que se produzca dicho incumplimiento. Además, la sociedad estará obligada a ingresar, junto con la cuota dicho período impositivo, la diferencia entre la cuota que por dicho impuesto resulte de aplicar el régimen general y la cuota ingresada que resultó de aplicar el régimen fiscal especial en los períodos impositivos anteriores, sin perjuicio de los intereses de demora, recargos y sanciones que, en su caso, resulten procedentes.

■ ***A tener en cuenta:***

Este régimen fiscal especial es incompatible con todos los regímenes tributarios especiales previstos en el Título VII de la LIS, con excepción de los regulados en los Capítulos VII (Régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea), X (Transparencia fiscal internacional) y XII (Régimen fiscal de determinados contratos de arrendamiento financiero) de dicho Título.

2. Régimen fiscal especial de la sociedad en el Impuesto sobre Sociedades (art. 9 Ley 11/2009)

Las SOCIMI que opten por la aplicación de este régimen fiscal especial, se regirán por lo dispuesto en la Ley del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de las disposiciones especiales previstas en la Ley 11/2009:

- **Tributarán** al tipo de gravamen del **0 por ciento** en el Impuesto sobre Sociedades.
- En el caso de que generen **bases imponibles negativas**, no podrán aplicar lo dispuesto en el artículo 26 de la LIS.
- Tampoco podrán aplicar el régimen de **deducciones y bonificaciones** establecido en los Capítulos II, III y IV del Título VI de la LIS.

- En el supuesto de que **incumplan el requisito de permanencia de 3 años**, a que hace referencia el artículo 3.3 de la Ley 11/2009 o cuando, cualquiera que fuera la causa, se pase a tributar por otro régimen distinto en el Impuesto sobre Sociedades antes de que finalice dicho plazo:

  - **En el caso de inmuebles**, implicará la tributación de todas las rentas generadas por esos inmuebles en todos los períodos impositivos en que hubiera resultado de aplicación este régimen especial, de acuerdo con el régimen general y el tipo general de gravamen del Impuesto sobre Sociedades.
  - **En el caso de acciones o participaciones**, implicará la tributación de aquella parte de las rentas generadas con ocasión de la transmisión, de acuerdo con el régimen general y el tipo general del gravamen del Impuesto sobre Sociedades.

  Todas estas regularizaciones se llevarán a cabo conforme a lo establecido en el artículo 125.3 de la LIS.

- **Los dividendos o participaciones en beneficios distribuidos por las SOCIMI** respecto de los que se haya aplicado el régimen especial previsto para estas entidades **estarán sometidos a retención o ingreso a cuenta**, cuando el perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades, del IRNR con y sin establecimiento permanente o del IRPF.

  No existirá obligación de retener cuando el perceptor sea una entidad que reúna los requisitos para la aplicación de la Ley 11/2009.

- Las SOCIMI tributarán a un **tipo de gravamen especial del 19 por ciento sobre el importe íntegro de dividendos o participaciones en beneficios distribuidos a los socios** cuando:

  - la participación en el capital social de la entidad sea igual o superior al 5 por ciento y
  - dichos dividendos en sede de sus socios, estén exentos o tributen a un tipo inferior al 10 por ciento.

  Dicho gravamen tendrá la consideración de cuota del Impuesto sobre Sociedades.

- Este gravamen **no se aplicará** cuando el socio que percibe el dividendo sea una entidad a la que se aplique la Ley 11/2009.

  Tampoco resultará de aplicación cuando los dividendos o participaciones en beneficios sean percibidos por entidades no residentes que tengan por objeto social principal la tenencia de participaciones en el capital de otras SOCIMI o en el de otras entidades no residentes en territorio español que tengan el mismo objeto social que aquéllas y que estén sometidas a un régimen similar al establecido para las SOCIMI en cuanto a la política obligatoria, legal o estatutaria, de distribución de beneficios, respecto de aquellos socios que:

  - Posean una participación igual o superior al 5 por ciento en el capital social de aquellas
  - Y tributen por dichos dividendos o participaciones en beneficios, al menos, al tipo de gravamen del 10 por ciento.

- **El gravamen se devengará** el día del acuerdo de distribución de beneficios por la junta general de accionistas u órgano competente.

- **Modelo 217**

  El importe del gravamen especial se debe autoliquidar e ingresar a través de este modelo aprobado por la Orden HFP/1922/2016, de 19 de diciembre, en el plazo de dos meses desde la fecha de devengo.

  Su presentación se hará de forma obligatoria por vía electrónica.

No existirá obligación de presentar el modelo 217 en los siguientes supuestos:

- Cuando el socio que percibe el dividendo sea una entidad a la que resulte de aplicación la Ley 11/2009.
- Cuando los dividendos o participaciones en beneficios sean percibidos por las entidades no residentes a las que se refiere el artículo 2.1.b) de la Ley 11/2009 respecto de aquellos socios que posean una participación igual o superior al 5 por ciento en el capital social de aquellas y tributen por dichos dividendos o participaciones en beneficios, al menos, al tipo de gravamen del 10 por ciento.

3. Régimen fiscal de la entrada-salida del régimen fiscal especial SOCIMI (art. 12 Ley 11/2009)

3.1 Entidades que están tributando por un régimen tributario distinto, y optan por la aplicación del régimen especial de las SOCIMI

Deberán actuar de la siguiente forma:

- **Los ajustes fiscales pendientes de revertir en la base imponible en el momento de aplicación del presente régimen**, se integrarán de acuerdo con el régimen general y el tipo general de gravamen del Impuesto sobre Sociedades.
- Las **bases imponibles negativas que estuviesen pendientes de compensación en el momento de aplicación del presente régimen**, se compensarán con las rentas positivas que, en su caso, tributen bajo el régimen general, en los términos establecidos en el artículo 26 de la LIS.
- **La renta derivada de la transmisión de inmuebles poseídos con anterioridad a la aplicación de este régimen**, de las participaciones en otras sociedades a que se refiere el artículo 2.1 de la Ley 11/2009, así como del resto de elementos del activo, realizada en períodos impositivos en que es de aplicación el régimen de las SOCIMI, se entenderá generada, salvo prueba en contrario, de forma lineal durante el tiempo de tenencia del inmueble, participación u otro elemento del activo transmitidos.

  En cuanto a la parte de dicha renta imputable a los períodos impositivos anteriores, se gravará aplicando el tipo de gravamen y el régimen tributario anterior a la aplicación del régimen de las SOCIMI.
- **Las deducciones en la cuota íntegra pendientes de aplicar**, se deducirán de la cuota íntegra que, en su caso, proceda de la aplicación del régimen general, en los términos establecidos en el Título VI de la LIS.

3.2. Entidades que estuviesen tributando por el régimen especial de las SOCIMI y pasen a tributar por otro régimen distinto:

La renta derivada de la transmisión de inmuebles o de participaciones en otras entidades a que se refiere el artículo 2.1 de la Ley 11/2009, poseídos al inicio del período impositivo en que la sociedad pase a tributar por otro régimen fiscal distinto, realizada en períodos impositivos en que es de aplicación ese otro régimen, se entenderá generada, salvo prueba en contrario, de forma lineal durante todo el tiempo de tenencia del inmueble o participación transmitidos.

En cuanto a la parte de dicha renta imputable al período impositivo en que resultó de aplicación el régimen de las SOCIMI, se gravará según lo establecido en la Ley 11/2009.

4. Régimen fiscal especial de los socios (art. 10 Ley 11/2009)

En cuanto al tratamiento de los dividendos distribuidos con cargo a beneficios o reservas respecto de los que se haya aplicado el régimen fiscal especial establecido en la Ley 11/2009, cuando el perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de No Residentes con establecimiento permanente, no será de aplicación la exención establecida en el artículo 21 de la LIS.

Dicha exención tampoco se aplicará a las rentas obtenidas en la transmisión o reembolso de la participación en el capital de sociedades que hayan optado por el régimen de las SOCIMI, cuando el transmitente o perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de No Residentes con establecimiento permanente.

5. Cumplimentación del modelo 200

5.1 Caracteres de la declaración (página 1 del modelo 200)

En primer lugar, las entidades que apliquen el régimen especial previsto en la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, deberán marcar una de las siguientes claves de la página 1 del modelo 200:

- **Clave 00012 SOCIMI**

  Deberán marcar esta clave las **SOCIMI** y las **entidades residentes en territorio español a las que se refiere el artículo 2.1 c) de la Ley 11/2009**, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, siempre que cumplan los requisitos establecidos en dicha norma.

  Esta clave se deberá marcar tanto en el período impositivo en que las entidades hayan optado (mediante la correspondiente comunicación a la que se refiere el artículo 8.1 de la Ley 11/2009) por aplicar el régimen especial, como en los sucesivos períodos en los que sigan aplicando el régimen especial y que concluyan antes de que se comunique la renuncia a dicho régimen.

  ■ ***A tener en cuenta:***

  En el período impositivo en que se opte por aplicar el régimen especial de las SOCIMI, dichas entidades deberán marcar también la ***clave [00064] «Régimen fiscal entrada SOCIMI»*** *de la página 1 del modelo 200.*

- **Clave 00064 Régimen fiscal entrada SOCIMI**

  Deberán marcar esta clave las **SOCIMI** y las **entidades residentes en territorio español a las que se refiere el artículo 2.1.c) de la Ley 11/2009**, de 26 de octubre, por la que se regulan las sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, siempre que cumplan los requisitos establecidos en dicha norma, en el **período impositivo en el que hayan optado por aplicar el régimen tributario especial de las SOCIMI** previsto en la citada Ley 11/2009.

  Las **sociedades que opten** por la aplicación de este régimen fiscal especial, que estuviesen tributando por otro régimen distinto, **deberán tener en cuenta las reglas aplicables al régimen de entrada al régimen especial previstas en el artículo 12 de la Ley 11/2009**.

■ ***Recuerde:***

Según se establece en el artículo 8.1 de la Ley 11/2009, la opción por aplicar el régimen especial se deberá adoptar *por la junta general de accionistas y deberá comunicarse a la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria del domicilio fiscal de la entidad,* ***antes de los tres últimos meses previos a la conclusión del período impositivo****. La comunicación realizada fuera de este plazo impedirá aplicar este régimen fiscal en dicho período impositivo.*

El régimen fiscal especial se aplicará *en el período impositivo que finalice con posterioridad a dicha comunicación y en los sucesivos que concluyan antes de que se comunique la renuncia al régimen.*

- **Clave 00057 Régimen fiscal salida SOCIMI**

  Marcarán esta clave aquellas **entidades que estuviesen tributando por el régimen fiscal especial de las SOCIMI y pasen a tributar por un régimen del Impuesto sobre Sociedades distinto**, y que hayan obtenido rentas derivadas de la transmisión de inmuebles o de participaciones en otras entidades poseídos al inicio del período impositivo en que la sociedad pase a tributar por el régimen fiscal distinto al de las SOCIMI, cuando esa transmisión sea realizada en períodos en que es de aplicación ese régimen distinto, **y que según lo dispuesto en el artículo 12.2 de la Ley 11/2009**, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, **deban gravar en el período objeto de declaración, la parte de dicha renta imputable a los períodos impositivos en los que resultó de aplicación el régimen especial de las SOCIMI**.

■ ***Recuerde:***

El ***artículo 12.2 de la Ley 11/2009*** *establece que en el caso de sociedades que estuviesen tributando por el régimen fiscal de las SOCIMI y pasen a tributar por otro régimen distinto, la renta derivada de la transmisión de inmuebles o de participaciones en otras entidades a las que se refiere el artículo 2.1 de la Ley 11/2009 poseídos al inicio del período impositivo en que la sociedad pase a tributar por otro régimen fiscal distinto, realizada en períodos en que es de aplicación ese otro régimen distinto, se entenderá generada de forma lineal, salvo prueba en contrario, durante todo el tiempo de tenencia del inmueble transmitido.* ***La parte de dicha renta imputable a períodos impositivos en los que resultó de aplicación el régimen de las SOCIMI se gravará según lo establecido en la Ley 11/2009****.*

5.2 Especialidades en la liquidación del Impuesto sobre Sociedades

5.2.1 Determinación de la base imponible (páginas 12 y 13 del modelo 200)

Para determinar la base imponible en la liquidación del Impuesto sobre Sociedades (**clave [00552] «Base Imponible»** de la página 13 del modelo 200), las entidades que apliquen el régimen especial de las SOCIMI, tendrán en cuenta las siguientes especialidades:

a) Deberán cumplimentar los apartados correspondientes de las páginas 12 y 13 del modelo 200 hasta obtener el importe a consignar en la **clave [00550] «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles negativas»** de la página 13 de dicho modelo, de la misma forma que se indica en el capítulo 5 de este Manual para el régimen general del Impuesto sobre Sociedades.

   De esa misma manera deberá proceder la entidad que se encuentre en cualquiera de los casos a que se refieren las letras a) y c) del artículo 12.1 de la Ley 11/2009 y que en el

período impositivo objeto de declaración, deba incluir rentas o ajustes fiscales a los que se deba aplicar el régimen y el tipo de gravamen generales, por los que tributaba dicha entidad antes de aplicar el régimen especial de las SOCIMI.

b) En cuanto a la **compensación de bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores**, hay que tener en cuenta lo siguiente:

- Si la entidad ha tenido que incluir alguno de los importes relativos a las letras a) y c) del artículo 12.1 de la Ley 11/2009 en el cálculo de la **clave [00550] «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles negativas»** de la página 13 del modelo 200, podrá compensar las bases imponibles negativas de ejercicios anteriores.

  En este caso, el importe recogido en la clave [00550] se podrá minorar en el importe correspondiente a las bases imponibles que estuviesen pendientes de compensar en el momento de inicio de la aplicación por la entidad del régimen fiscal especial de las SOCIMI. Dicho importe se consignará en la **clave [00547] «Compensación de bases imponibles negativas períodos anteriores»** de la página 13 del modelo 200, teniendo en cuenta que, de dicha compensación, no puede resultar un importe negativo.

  Además, en estos casos en los que la entidad ha tenido que incluir alguna renta o ajuste fiscal de los referidos, el importe a consignar en la **clave [00520] «Parte de la base imponible del período impositivo que tributa al tipo general»** de la página 14 del modelo 200, será el resultado de restar del importe de la clave [00550] el de la clave [00547] para la compensación mencionada en el párrafo anterior.

- Si la entidad no ha tenido que integrar rentas o efectuar ajustes de los referidos anteriormente, relativos al régimen fiscal previo al de las SOCIMI, no podrá compensar las bases imponibles negativas pendientes en el momento de inicio de la aplicación por la entidad del régimen fiscal especial de las SOCIMI.

  Por lo tanto, la **clave [00552] «Base imponible»**, tendrá el mismo importe que el de la **clave [00550] «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles negativas»**, y que será el mismo importe a incluir en la **clave [00521] «Parte de la base imponible que tributa al tipo de gravamen del 0%»** de la página 14 del modelo 200.

  ■ ***A tener en cuenta:***

  Las entidades que opten por el régimen especial de SOCIMI que tributen al tipo de gravamen del 0 por ciento, en caso de generarse bases imponibles negativas, no podrán aplicar el mecanismo de compensación de bases previsto en el artículo 26 de la LIS. Esta prohibición sólo afecta a la base imponible a la que es de aplicación el tipo del 0 por ciento. Es decir, en el caso de que existieran rentas positivas que tributaran de acuerdo con el régimen general y al tipo general de gravamen, sí resultaría de aplicación para dichas rentas el mecanismo de compensación de bases previsto en el artículo 26 de la LIS.

c) En consecuencia, el importe a consignar en la **clave [00552] «Base Imponible»** será la suma de los importes consignados en las claves [00520] «Parte de la base imponible del período impositivo que tributa al tipo general» y [00521] «Parte de la base imponible que tributa al tipo de gravamen del 0%».

5.2.2 Determinación de la cuota (página 14 del modelo 200)

Para determinar la **cuota líquida positiva** en la liquidación del Impuesto sobre Sociedades (**clave [00592**] de la página 14 del modelo 200), las entidades que apliquen el régimen especial de las SOCIMI, tendrán en cuenta las siguientes especialidades:

a) **Para calcular la cuota íntegra** deberán consignar en la **clave [00562] «Cuota íntegra»** de la página 14 del modelo 200 la suma de los productos obtenidos sobre los importes recogidos en las claves [00521] «Parte de la base imponible que tributa al tipo de gravamen del 0%» y [00520] «Parte de la base imponible del período impositivo que tributa al tipo general»:

- Sobre el importe de la **clave [00521]** se aplicará el tipo de gravamen del 0%. Por lo tanto, la cuota íntegra que corresponda a esa parte de la base imponible será cero.
- Sobre el importe de la **clave [00520]**, se aplicará el tipo general del impuesto que será el mismo que aplicó la entidad en el régimen por el que tributaba con anterioridad a aplicar el régimen especial de las SOCIMI.

■ ***A tener en cuenta:***

En los casos de incumplimiento del requisito del plazo de permanencia a que se refiere el artículo 3.3 de la Ley 11/2009, o en los que la sociedad pase a tributar por otro régimen distinto antes de que se cumpla el referido plazo, se aplicará el tipo general.

En consecuencia, el importe a consignar en la clave [00562], será el resultado de realizar la siguiente operación:

[00562] = [00520] x ([00558] / 100)

➢ **Caso del artículo 12.2 de la Ley 11/2009, de 26 de octubre**

En el caso previsto en el artículo 12.2 de la Ley 11/2009, es decir, cuando se genere renta derivada de la transmisión de inmuebles que se posean al inicio de un ejercicio en el que la sociedad pase a tributar por otro régimen fiscal distinto del de las SOCIMI y que se transmitan en períodos en que es de aplicación ese otro régimen (este mismo criterio se aplicará a las rentas procedentes de la transmisión de las participaciones en otras entidades a que se refiere el artículo 2.1 de dicha ley), entendiéndose generada dicha renta de forma lineal en todos los años de propiedad del inmueble, la cuota íntegra del período impositivo la compondrán la parte relativa al régimen distinto del SOCIMI y la parte correspondiente a las referidas transmisiones gravadas según lo establecido en la citada ley.

[00562] = [00520] x ([00558] / 100)

b) **Para calcular la cuota líquida positiva** cuyo importe se consignará en la **clave [00592]** de la página 14 del modelo 200, se debe tener en cuenta que las bonificaciones y deducciones recogidas en dicha página del modelo 200 no se pueden aplicar sobre el importe consignado en la **clave [00521] «Parte de la base imponible que tributa al tipo de gravamen del 0%»**.

En cambio, si se podrán aplicar sobre el importe consignado en la **clave [00520] «Parte de la base imponible que tributa al tipo general»**, minorado previamente por el importe recogido en la **clave [00562] «Cuota íntegra»** de la página 14 del modelo 200.

■ ***A tener en cuenta:***

En los casos de incumplimiento del requisito del plazo de permanencia a que se refiere el artículo 3.3 de la Ley 11/2009, o en los que la sociedad pase a tributar por otro régimen distinto antes de que se cumpla el referido plazo, podrán ser aplicables las bonificaciones y las deducciones que, en su caso, pudieran corresponder.

c) Una vez obtenida la cuota líquida positiva (clave [00592]), el modelo 200 se cumplimentará según lo indicado a lo largo de este Manual Práctico respecto del régimen general del Impuesto sobre Sociedades.

d) **Incumplimiento**. Las sociedades que apliquen y/o hayan aplicado el régimen fiscal especial de las SOCIMI y hayan incumplido el plazo de 3 años de permanencia a que se refiere el **artículo 3.3 de la Ley 11/2009**, conforme a lo establecido en el artículo 9.1 de la Ley 11/2009, deberán incluir en las **claves [00633] y [00642] «Incremento por incumplimiento de requisitos SOCIMI»** (en el caso de que tribute exclusivamente al Estado o ante una o varias de las Administraciones tributarias forales, respectivamente) de la página 14 bis del modelo 200, las cuotas íntegras y, en su caso, demás cantidades, resultantes de gravar las rentas generadas con ocasión de la transmisión de inmuebles y participaciones de acuerdo con el régimen general del Impuesto sobre Sociedades en orden a proceder a la regularización pertinente prevista en el artículo 125.3 de la LIS.

Asimismo, las sociedades que habiendo optado por la aplicación del régimen especial de las SOCIMI con las condiciones previstas en la **disposición transitoria primera de la Ley 11/2009** incumplan dichas condiciones y, por tanto, pasen a tributar por el régimen general del Impuesto sobre Sociedades, deberán incluir en estas claves el importe de la diferencia a que se refiere el segundo párrafo de dicha disposición transitoria.

■ ***A tener en cuenta:***

*En los **supuestos de tributación conjunta**, se consignará en las claves [00633] y [00642] los importes que proceda reintegrar en la presente declaración por los conceptos referidos en el párrafo anterior y en la proporción que corresponda a cada Administración.*

Capítulo 11. Régimen fiscal de las cooperativas

Modelo 200	Páginas 1, 13-14
	Página 22

Sumario

Las sociedades cooperativas que apliquen el régimen fiscal regulado en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas, deberán tener en cuenta además de la normativa general del Impuesto sobre Sociedades (véase los Capítulos 5 y 6 de este Manual relativos a la liquidación del Impuesto), las reglas especiales previstas en dicha Ley.

■ ***A tener en cuenta:***

Las normas del Capítulo IV del Título II («Reglas especiales aplicables en el Impuesto sobre Sociedades») y del Título III («De los socios y asociados de las cooperativas») de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, son de aplicación a todas las cooperativas regularmente constituidas e inscritas en el Registro de Cooperativas, aun en el caso de que incurran en alguna de las causas de pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida.

Clases de cooperativas

1. Cooperativas fiscalmente protegidas

Las sociedades cooperativas fiscalmente protegidas se clasifican en:

- **Cooperativas protegidas**

  Según lo dispuesto en el **artículo 6 de la Ley 20/1990**, son aquellas entidades que, independientemente de cuál sea su fecha de constitución, se ajustan a los principios y disposiciones de la Ley General de Cooperativas o de las Leyes de cooperativas de las Comunidades Autónomas, y no incurren en ninguna de las causas de pérdida de la condición de fiscalmente protegidas del artículo 13 de la Ley 20/1990.

  ■ ***Recuerde:***

  *A las **cooperativas no protegidas que han perdido el carácter de fiscalmente protegidas por incurrir en alguna de las causas del artículo 13 de la Ley 20/1990,** que estén regularmente constituidas e inscritas en el Registro de Cooperativas, se les seguirá aplicando las normas del Capítulo IV del Título II y del Título III de la Ley 20/1990.*

  *En este supuesto, las cooperativas **tributarán al tipo general del Impuesto sobre Sociedades por la totalidad de sus resultados.***

- **Cooperativas especialmente protegidas**

  Según se establece en el **artículo 7 de la Ley 20/1990**, son las **cooperativas protegidas de primer grado de las clases siguientes**:

  - Cooperativas de Trabajo Asociado.
  - Cooperativas Agrarias.
  - Cooperativas de Explotación Comunitaria de la Tierra.
  - Cooperativas del Mar.
  - Cooperativas de Consumidores y Usuarios.

- **Cooperativas de segundo grado**

  El a**rtículo 77 de la Ley 27/1999**, de 16 de julio, de Cooperativas, establece que **estas cooperativas están constituidas por, al menos, dos cooperativas**. También pueden integrarse en calidad de socios otras personas jurídicas, públicas o privadas y empresarios individuales, hasta un máximo del 45 por ciento del total de los socios, así como los socios de trabajo.

  Tienen por objeto promover, coordinar y desarrollar fines económicos comunes de sus socios, y reforzar e integrar la actividad económica de los mismos.

  Según el tipo de cooperativas que se asocien, las cooperativas de segundo grado se clasificarán en protegidas o especialmente protegidas (artículo 35 de la Ley 20/1990).

- **Uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas**

  El a**rtículo 79 de la Ley 27/1999** establece que **las cooperativas de cualquier tipo y clase podrán constituir sociedades, agrupaciones, consorcios y uniones entre sí,** o con otras personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, y formalizar convenios o acuerdos, para el mejor cumplimiento de su objeto social y para la defensa de sus intereses.

  Según lo dispuesto en el **artículo 36.b) de la Ley 20/1990**, estas entidades tributarán en el Impuesto sobre Sociedades por el régimen de las **entidades parcialmente exentas** regulado en el Capítulo XIV del Título VII de la LIS.

  Para conocer las particularidades de las entidades parcialmente exentas, consulte el apartado «¿Quiénes están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades?» del Capítulo 1 de este Manual práctico.

2. Pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida

El **artículo 13 de la Ley 20/1990** establece que **será causa de pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida** incurrir en alguna de las circunstancias siguientes:

- **No efectuar las dotaciones al fondo** de reserva obligatorio y al de educación y promoción.
- **Repartir entre los socios los fondos de reserva irrepartibles** durante la vida de la sociedad y el activo sobrante en su liquidación.
- **Aplicar indebidamente el fondo** de educación y promoción.
- **Incumplir el destino** del resultado de la regularización del balance de la cooperativa o de la actualización de las aportaciones de los socios al capital.
- **Retribuir las aportaciones** de los socios o asociados al capital **con intereses superiores a los autorizados**.
- **Acreditar retornos en proporción distinta** a las entregas, actividades o servicios de los socios.
- **No imputar adecuadamente** las pérdidas del ejercicio.
- **Realizar aportaciones** al capital excediendo los límites legales.
- **Participar, sin autorización, en el capital de entidades no cooperativas** en cuantía superior al 10 por ciento, o al 40 por ciento, en el caso de entidades que realicen actividades complementarias a las de la cooperativa. Estas participaciones no podrán superar el 50 por ciento de los recursos propios de la cooperativa.

- **Realizar operaciones cooperativizadas no permitidas con terceros no socios**, no contabilizarlas separadamente y no destinar al fondo de reserva obligatorio los resultados obtenidos en ellas.
- **Emplear trabajadores asalariados en número superior al autorizado** en el supuesto en que exista tal limitación.
- **Existencia de un número de socios inferior al previsto** sin que se restablezca en 6 meses.
- **Reducir el capital a una cantidad inferior a la mínima establecida** estatutariamente sin que se restablezca en 6 meses.
- La **paralización de la actividad cooperativizada o la inactividad de los órganos sociales** durante 2 años sin causa justificada.
- La **conclusión de la empresa que constituye su objeto o la imposibilidad de desarrollar la actividad cooperativizada**.
- La **falta de auditoría externa** en los casos señalados en las normas legales.

Especialidades aplicables a las sociedades cooperativas en la liquidación del Impuesto sobre Sociedades: cumplimentación del modelo 200

1. Caracteres de la declaración (página 1 del modelo 200)

En primer lugar, las sociedades cooperativas que apliquen el régimen especial previsto en la Ley 20/1990, atendiendo a su clasificación, deberán marcar una de las siguientes claves de la página 1 del modelo 200:

- **Cooperativa protegida**

  Las cooperativas que tengan la consideración de protegidas, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 6 de la Ley 20/1990, deberán marcar la **clave [00017]**.

- **Cooperativa especialmente protegida**

  Las cooperativas que tengan la consideración de especialmente protegidas, por cumplir con los requisitos exigidos en el artículo 7 de la Ley 20/1990, marcarán la **clave [00018]**.

- **Uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas**

  Como novedad para el ejercicio 2019, se crea la **clave [00080]** que deberán marcar las uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas que, de acuerdo a lo dispuesto en el **artículo 79 de la Ley 27/1999**, de 16 de julio, de Cooperativas, estén formadas por cooperativas de cualquier tipo y clase que constituyan sociedades, agrupaciones, consorcios y uniones entre sí, o con otras personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, formalizando convenios o acuerdos, para el mejor cumplimiento de su objeto social y para la defensa de sus intereses.

  - ***Recuerde:***

    *Según se establece en el **artículo 36.b) de la Ley 20/1990**, estas entidades **tributarán** en el Impuesto sobre Sociedades por el **régimen de las entidades parcialmente exentas** regulado en el Capítulo XIV del Título VII de la LIS.*

- **Resto de cooperativas**

  Las **cooperativas que no tengan la condición de cooperativa fiscalmente protegida** por incurrir en alguna de las causas de pérdida de dicha condición establecidas en el artículo 13 de la Ley 20/1990, deberán marcar la **clave [00019]**.

- **Grupos de cooperativas**

  Los grupos de cooperativas que tributen en el Régimen de consolidación fiscal **regulado en el Capítulo VI del Título VII de la LIS** y en el Real Decreto 1345/1992, de 6 de noviembre, por el que se dictan normas para la adaptación de las disposiciones que regulan la tributación sobre el beneficio consolidado a los grupos de sociedades cooperativas, deberán marcar las siguientes claves:

  - **Clave [00009] «Entidad dominante de grupo fiscal»**

    Se debe marcar esta clave para indicar si la sociedad cooperativa declarante es la entidad dominante o entidad cabeza del grupo fiscal.

    Las entidades que marquen esta clave **deberán cumplimentar** también la **clave [00040] «Número de grupo fiscal»** del apartado «Grupo» de la página 1 del modelo 200, al objeto de identificar el grupo fiscal al que pertenecen (para conocer cómo se cumplimenta esta clave, consulte el apartado «Grupo» en el Capítulo 2 de este Manual).

    En caso de que se marque esta clave se trasladará directamente el NIF de la sociedad cooperativa declarante, consignado en el apartado de identificación, al campo de la página 1 del modelo 200 denominado «NIF de la entidad representante/dominante (incluida en el grupo fiscal)», que solo puede ser cumplimentado por las entidades que hayan marcado las claves [00009] «Entidad dominante de grupo fiscal» o [00010] «Entidad dependiente de grupo fiscal» (para conocer cómo se cumplimenta este campo, consulte el apartado «Grupo» en el Capítulo 2 de este Manual).

    Las sociedades cooperativas que marquen esta clave no deberán cumplimentar los datos de las páginas 15 a 20 ter, salvo la página 19, en lo relativo a la aplicación de resultados, el detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias, y la página 20 bis, en el apartado de reversión de las pérdidas por deterioro de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades pendientes de reversión.

  - **Clave [00010] «Entidad dependiente de grupo fiscal»**

    Se debe marcar esta clave para indicar si la sociedad cooperativa declarante es la entidad dependiente dentro del grupo fiscal.

    Las sociedades cooperativas que marquen esta clave **deberán cumplimentar la clave [00040] «Número de grupo fiscal»** del apartado «Grupo» de la página 1 del modelo 200, al objeto de identificar el grupo fiscal al que pertenecen (para conocer cómo se cumplimenta esta clave, consulte el apartado «Grupo» en el Capítulo 2 de este Manual).

    En caso de que se haya marcado la clave [00010], la sociedad cooperativa declarante deberá consignar el NIF de la sociedad cooperativa dominante o representante (en el caso de grupos constituidos solo por sociedades cooperativas dependientes) en el campo denominado «**NIF de la entidad representante/dominante (incluida en el grupo fiscal)»** del apartado «Grupo» de la página 1 del modelo 200 (para conocer cómo se cumplimenta este campo, consulte el apartado «Grupo» en el Capítulo 2 de este Manual).

Además, las sociedades cooperativas que marquen la clave [00010] de la página 1 del modelo 200, deberán consignar en el caso de **grupos cuya** sociedad cooperativa **resida en el extranjero o estén sometidas a la normativa foral**, el número de identificación de la sociedad cooperativa del grupo al que pertenecen, en el campo **«N.º identificación de la entidad dominante (en el caso de grupos constituidos solo por entidades dependientes)»** del apartado «Grupo» de la página 1 del modelo 200 (para conocer cómo se cumplimenta este campo, consulte el apartado «Grupo» en el Capítulo 2 de este Manual).

Las sociedades cooperativas que marquen esta clave solo deberán cumplimentar en las páginas 15 a 20 ter del modelo 200, los apartados relativos a la aplicación de resultados, al detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias de la página 19, así como el apartado de reversión de las pérdidas por deterioro de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades pendientes de reversión de la página 20 bis.

Las sociedades cooperativas no deberán cumplimentar el cuadro «**Detalle de compensación de cuotas»** de la página 22 del modelo 200.

- **Grupo de cooperativas multinacional**

  En el caso de que un grupo de cooperativas constituya una multinacional, deberán marcar las siguientes claves:

  - **Clave [00081] Filial grupo multinacional**

    Marcarán esta clave las sociedades cooperativas que formen parte de un grupo multinacional, con independencia de su tributación en el Régimen de consolidación fiscal regulado en el Capítulo VI del Título VII de la LIS, para indicar si dicha entidad declarante es una **entidad dependiente dentro del grupo multinacional**.

    ■ ***Recuerde***

    Las sociedades cooperativas que marquen esta clave deberán cumplimentar en el apartado «Grupo» de la página 1 del modelo 200, la información solicitada sobre la sociedad matriz última del grupo multinacional, tanto si ésta es residente en territorio español como si reside en el extranjero (puede consultar cómo se cumplimenta el apartado «Grupo» en el Capítulo 2 de este Manual práctico).

  - **Clave [00082] Sociedad matriz última grupo multinacional**

    Marcarán esta clave las sociedades cooperativas que formen parte de un grupo multinacional, con independencia de su tributación en Régimen de consolidación fiscal regulado en Capítulo VI del Título VII de la LIS, para indicar si dicha entidad declarante es la **entidad dominante o cabeza del grupo multinacional.**

2. Determinación de la base imponible (página 22 del modelo 200)

Según lo dispuesto en el **artículo 16.1 de la Ley 20/1990**, para la determinación de la base imponible las sociedades cooperativas deben considerar separadamente los resultados cooperativos y los extracooperativos.

Por lo tanto, aunque el **artículo 57.4 de la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas** establece que las sociedades cooperativas pueden optar en sus Estatutos por la no contabilización separada de los resultados extracooperativos, el régimen fiscal de las cooperativas exige,

para efectuar la liquidación del Impuesto sobre Sociedades, desagregar la base imponible de estas sociedades en dos partes: una correspondiente a los resultados cooperativos y otra a los extracooperativos.

Las sociedades cooperativas para determinar su base imponible deberán trasladar a las **claves [00553] «Resultados cooperativos» y [00554] «Resultados extracooperativos»** de la página 14 del modelo 200, el importe que hayan consignado en estas mismas claves, obtenido de la desagregación de la base imponible realizada en el **apartado «Régimen de cooperativas»** de la página 22 de dicho modelo.

- ***A tener en cuenta:***

  El resultado obtenido en las claves [00553] y [00554] de la página 22 del modelo 200 se trasladará automáticamente a las mismas claves de la página 14.

  En consecuencia, la clave [00552] «Base Imponible» de la página 13 del modelo 200 deberá ser igual a la suma de las claves [00553] y [00554].

  Las sociedades cooperativas no obtendrán el importe de la clave [00552] «Base imponible» de la forma indicada en la liquidación general del Impuesto (véase Capítulo 5 de este Manual), sino que deberán trasladar con su signo, el importe de la clave [00550] «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles negativas» a la clave [00552].

A continuación, se detalla cómo debe realizarse la desagregación de la base imponible en el régimen especial de cooperativas, siguiendo la estructura recogida en el apartado «Régimen de cooperativas» de la página 22 del modelo 200.

2.1 Ingresos computables

a) Resultados cooperativos

En la **clave [C1]** se consignarán los **ingresos** que tengan la naturaleza de **cooperativos**, y que son los enunciados en el **artículo 17 de la Ley 20/1990**:

- Los **procedentes** del **ejercicio de la actividad** cooperativizada realizada **con los propios socios**.
- Las **cuotas** periódicas **satisfechas por los socios**.
- Las **subvenciones corrientes**.
- Las imputaciones al ejercicio económico de las **subvenciones de capital** en la forma prevista en las normas contables que sean aplicables.
- Los **intereses y retornos** procedentes de la **participación de la cooperativa**, como socio o asociado, en **otras cooperativas**.
- Los **ingresos financieros** procedentes de la **gestión de la tesorería ordinaria**, necesaria para la realización de la actividad cooperativizada.

b) Resultados extracooperativos

En la **clave [E1]** se consignarán aquellos **ingresos** que tengan el **carácter** de **rendimientos extracooperativos**, según lo dispuesto en el **artículo 21 de la Ley 20/1990**:

- Los **procedentes** del **ejercicio de la actividad** cooperativizada cuando fuera realizada **con personas no socios**.

- Los obtenidos de **inversiones** o **participaciones financieras** en sociedades de naturaleza no cooperativa.
- Los **obtenidos** de **actividades económicas o fuentes ajenas** a los fines específicos de la cooperativa.

Dentro de éstos se incluirán los procedentes de las **Secciones de Crédito de las cooperativas**, con excepción de los resultantes de las operaciones activas realizadas con los socios, de los obtenidos a través de cooperativas de crédito y de los procedentes de inversiones en fondos públicos y valores emitidos por Empresas públicas, que se considerarán, por tanto, resultados cooperativos.

Por último, indicar que el **artículo 13.10 de la Ley 20/1990** establece que una de las condiciones para perder la condición de cooperativa fiscalmente protegida, es que el volumen de operaciones con terceros no socios supere el 50 por ciento del total de operaciones de la cooperativa.

Ejemplo:

Una cooperativa de primer grado dedicada a la elaboración de vino adquiere uva a otra cooperativa no socio:

- De estas operaciones se derivan, en su caso, resultados extracooperativos.
- Si estas operaciones superan un volumen superior al 50 por ciento del total, se perderá la condición de cooperativa fiscalmente protegida.

2.2 Gastos específicos

a) Resultados cooperativos

En la **clave [C2]** figurarán los **gastos específicos necesarios** para la **obtención** de este tipo de **ingresos** recogidos en el **artículo 18 de la Ley 20/1990**, entre los cuales cabe destacar los siguientes:

- El importe de las **entregas de bienes, servicios o suministros** realizados **por los socios**, las **prestaciones de trabajo** de los **socios** y las **rentas de los bienes** cuyo goce haya sido **cedido por los socios** a la cooperativa, **estimados por su valor de mercado** conforme a lo dispuesto en el **artículo 15 de la Ley 20/1990**, aunque figuren en contabilidad por un valor inferior.

  Como **excepción** al cómputo por su **valor normal de mercado**, el **artículo 15.3 de la Ley 20/1990** establece que cuando se traten de cooperativas de consumidores y usuarios, vivienda, agrarias o de aquellas que, conforme a sus estatutos, realicen servicios o suministros a sus socios, se computarán por el precio por el que efectivamente se hubieran realizado las mismas, siempre que no resulte inferior al coste de tales operaciones incluida la parte correspondiente de los gastos generales de la entidad. En caso contrario, se aplicará este último.
- Los **intereses devengados por los socios** y asociados **por sus aportaciones** obligatorias o voluntarias al capital social.

b) Resultados extracooperativos

En la **clave [E2]** figurarán los **gastos específicos necesarios** para la **obtención** de este tipo de **ingresos** e imputables a este tipo de resultados.

2.3 Gastos generales imputados

En la **clave [C3]** de **resultados cooperativos** y en la **clave [E3]** de **resultados extracooperativos**, se consignará la parte de los **gastos generales de la cooperativa** que sean atribuibles a uno y otro tipo de resultados, según criterios de imputación fundados.

2.4 Gastos Fondo de Educación y Promoción

a) Resultados cooperativos

En la **clave [C4**] se incluirán las cantidades de los **resultados cooperativos** que las cooperativas destinen, con carácter obligatorio, al Fondo de Educación y Promoción, y que sean **fiscalmente deducibles** conforme a lo dispuesto en los **artículos 18.2 y 19 de la Ley 20/1990**.

A efectos fiscales, la cuantía deducible de la dotación al Fondo de Educación y Promoción no podrá exceder en cada ejercicio económico del **30 por ciento** de los excedentes netos del mismo. El exceso no será fiscalmente deducible.

El **artículo 58.1 de la Ley 27/1999** establece que, **de los excedentes contabilizados para la determinación del resultado cooperativo**, una vez deducidas las pérdidas de cualquier naturaleza de ejercicios anteriores y antes de la consideración del Impuesto de Sociedades, **se destinará al Fondo de Educación y Promoción, al menos, el 5 por ciento**.

■ ***A tener en cuenta:***

*Las **dotaciones a este fondo** con cargo a resultados cooperativos que **no** sean **fiscalmente deducibles** se deberán incluir como **gasto contable en la clave [C2]**. Además, por la parte que no sea fiscalmente deducible se deberá realizar un **ajuste positivo** al resultado contable (clave [C6]), cuyo importe deberá incluirse en la **clave [C7]**.*

b) Resultados extracooperativos

En la **clave [E4]** se recogerán las cantidades de los **resultados extracooperativos** que sean destinadas por las cooperativas al Fondo de Educación y Promoción. Estas cantidades **no son fiscalmente deducibles.**

■ ***A tener en cuenta:***

*Las **dotaciones a este fondo con cargo a resultados extracooperativos, no son fiscalmente deducibles**, por lo que deberá hacerse un **ajuste positivo** al resultado contable (clave [E6]) cuyo importe deberá incluirse en la **clave [E7]**.*

2.5 Incrementos y disminuciones patrimoniales

En la **clave [E5]** de **resultados extracooperativos** se consignarán, con su signo, las **variaciones en el valor del patrimonio de la cooperativa** que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél.

A estos efectos, el **artículo 22.2 de la Ley 20/1990** establece que **no se considerarán incrementos patrimoniales**:

- Las **aportaciones** obligatorias o voluntarias de los socios y asociados al capital social, las **cuotas de ingreso** y las **deducciones** en las aportaciones obligatorias efectuadas por los socios, en los supuestos de baja de los mismos en la cooperativa, **destinadas al Fondo de Reserva Obligatorio**.
- La **compensación** por los socios de las **pérdidas sociales** que les hayan sido imputadas.

- Los resultados de la **regularización** de los **elementos del activo** cuando así lo disponga la Ley especial que la autorice.

Asimismo, el **artículo 22.3 de la Ley 20/1990** establece que **no tendrán la consideración de disminución patrimonial** las reducciones del capital social por baja de los socios.

Por último, la **disposición adicional quinta de la Ley 20/1990** establece que **no se considerarán incrementos patrimoniales**, los obtenidos como consecuencia de la atribución patrimonial de bienes y derechos de las Cámaras Agrarias que hayan tenido lugar a partir del 1 de enero de 1994.

2.6 Resultado

a) Resultados cooperativos

En la **clave [C6]** se consignará, con su signo, el resultado de la siguiente operación:

[C6] = [C1] - [C2] - [C3] - [C4]

b) Resultados extracooperativos

En la **clave [E6]** se consignará, con su signo, el resultado de la siguiente operación:

[E6] = [E1] - [E2] - [E3] - [E4] + [E5]

2.7 Aumentos (ajustes positivos)

a) Resultados cooperativos

En la **clave [C7]** se consignarán los ajustes derivados de la divergencia de criterios de valoración, la existencia de gastos fiscalmente no deducibles, etc., correspondiente a los resultados cooperativos, que impliquen un **incremento del resultado consignado en la clave [C6]**.

En particular, en la clave [C7] se deberá incluir como ajuste positivo, el importe correspondiente a la parte de dotación, con cargo a resultados cooperativos, al Fondo de Educación y Promoción que siendo gasto contable del ejercicio no sea fiscalmente deducible.

b) Resultados extracooperativos

En la **clave [E7]** se consignarán los ajustes derivados de la divergencia de criterios de valoración, la existencia de gastos fiscalmente no deducibles, etc., correspondiente a los resultados extracooperativos, que impliquen un **incremento del resultado consignado en la clave [C7]**.

En particular, en la **clave [E7]** se deberá incluir como ajuste positivo, el **importe** correspondiente a la **dotación**, con cargo a resultados extracooperativos, **al Fondo de Educación y Promoción que no es deducible fiscalmente**.

2.8 Disminuciones (ajustes negativos)

Se consignarán en las **claves [C8] y [E8]** los **ajustes** derivados de la diferencia de criterios de valoración correspondientes a uno y otro tipo de resultados, que impliquen una **disminución** del resultado consignado en las **claves [C6] y [E6]**.

En particular, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 36 de la Ley 20/1990, las uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas deberán incluir en las **claves [C8] y [E8]** como ajustes negativos, las correcciones derivadas de la aplicación de la exención en el Impuesto

sobre Sociedades en los términos establecidos en el Capítulo XIV del Título VII de la LIS que regula el régimen de las entidades parcialmente exentas.

2.9 Minoración por dotación obligatoria al fondo de reserva obligatorio (art. 16.5 Ley 20/1990)

El **artículo 58.1 de la Ley 27/1999** establece que, **de los excedentes contabilizados para la determinación del resultado cooperativo**, una vez deducidas las pérdidas de cualquier naturaleza de ejercicios anteriores y antes de la consideración del Impuesto de Sociedades, **se destinará al Fondo de Reserva obligatorio, al menos, el 20 por ciento**.

El **artículo 58.2 de la Ley 27/1999** establece que de los **beneficios extracooperativos y extraordinarios**, una vez deducidas las pérdidas de cualquier naturaleza de ejercicios anteriores y antes de la consideración del Impuesto de Sociedades, **se destinará al Fondo de Reserva obligatorio, al menos un 50 por ciento**.

A efectos de la liquidación, según lo dispuesto en el **artículo 16.5 de la Ley 20/1990**, para obtener **la base imponible correspondiente a uno y otro tipo de resultados** que ha de ser sometida a gravamen, se **minorará en el 50 por ciento de la parte de los mismos que se destine, obligatoriamente, al Fondo de Reserva Obligatorio**.

Por lo tanto, **contablemente** la dotación obligatoria legal al Fondo de Reserva Obligatorio del **20 por ciento**, deberá realizarse tomando como base los excedentes contabilizados del **resultado cooperativo**, una vez deducidas las pérdidas de ejercicios anteriores y antes de considerar el Impuesto sobre Sociedades. Para los **resultados extracooperativos** deberá realizarse de la misma forma, pero teniendo en cuenta que la dotación obligatoria legal a este Fondo obligatorio es del **50 por ciento**.

Fiscalmente, las sociedades cooperativas tendrán que **minorar la base imponible** correspondiente al resultado cooperativo y al resultado extracooperativo en el **50 por ciento** de la parte de los mismos que se haya destinado obligatoriamente al Fondo de Reserva Obligatorio (es decir, el 20 por ciento en el caso de los resultados cooperativos y el 50 por ciento, en el de los extracooperativos).

Esta minoración deberá realizarse mediante ajustes extracontable negativos, consignando en la **clave [C9]**, el 50 por ciento de la parte de los resultados cooperativos que, obligatoriamente, se destine al Fondo de Reserva Obligatorio. De igual modo se procederá con la **clave [E9]** correspondiente a los resultados extracooperativos.

- ***A tener en cuenta:***

*Las **claves [C9] y [E9]** tienen **correlación** con la **clave [00400] «Cooperativas: Fondo de reserva obligatorio (Ley 20/1990)»** de la página 13 del modelo 200, de tal modo que la suma de los importes consignados en las claves [C9] y [E9] se trasladarán a la clave [00400].*

2.10 Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)

En las **claves [C10] y [E10]** se consignará con **signo negativo** la reducción que corresponda por las cantidades de los resultados cooperativos y de los resultados extracooperativos destinadas a la reserva por inversiones en Canarias, en las condiciones establecidas en el **artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias**, y con **signo positivo** el aumento al resultado contable que surja como consecuencia del incumplimiento de cualquiera de los requisitos previstos en el citado artículo.

■ ***A tener en cuenta:***

*Las **claves [C10] y [E10]** tienen **correlación** con las **claves [00404] y [00403] «Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)»** de la página 13 del modelo 200, de tal modo que la clave [C10] puede cumplimentarse trasladando el importe consignado en las citadas claves, con signo negativo si se trata de reducción al resultado contable y con signo positivo si se trata de un aumento.*

2.11 Factor de agotamiento

En las **claves [C11] y [E11]** se deberá consignar con **signo negativo**, la reducción por factor de agotamiento correspondiente a las cantidades destinadas por aquellas sociedades cooperativas que desarrollen actividades por las que puedan acogerse al régimen fiscal de la minería o al régimen fiscal de la investigación y explotación de hidrocarburos, según corresponda a resultados cooperativos o extracooperativos, respectivamente.

Igualmente, se consignará en estas claves, con **signo positivo**, como aumento al resultado contable, las cantidades que deban ser integradas en la base imponible por producirse alguno de los supuestos establecidos en los artículos 94 y 97 de la LIS, según corresponda a uno u otro tipo de resultados.

■ ***A tener en cuenta:***

*Las **claves [C11] y [E11]** tienen **correlación** con las **claves [00382] y [00381] «Minería e hidrocarburos: factor agotamiento (arts. 91 y 95 LIS)»** de la página 13 del modelo 200, de tal modo que la clave [C11] puede cumplimentarse trasladando, con signo negativo, el importe consignado en la clave [00382] y, con signo positivo, el consignado en la clave [00381], que correspondan a los resultados cooperativos. Asimismo, la clave [E11] puede cumplimentarse trasladando, con signo negativo, el importe consignado en la clave [00382] y, con signo positivo, el consignado en la clave [00381], que correspondan a los resultados extracooperativos.*

2.12 Base imponible

a) Resultados cooperativos

En la **clave [00553] «Base imponible** (Resultados cooperativos)» se consignará el resultado de efectuar la siguiente operación:

[00553] = [C6] + [C7] - [C8] - [C9] + [C10] + [C11]

b) Resultados extracooperativos

En la **clave [00554] «Base imponible** (Resultados extracooperativos)» se consignará el resultado de efectuar la siguiente operación:

[00554] = [E6] + [E7] - [E8] - [E9] + [E10] + [E11]

3. Determinación de la cuota íntegra (página 14 del modelo 200)

Según lo dispuesto en el **artículo 23 de la Ley 20/1990**, la cuota íntegra de las sociedades cooperativas es la suma algebraica de las cantidades resultantes de aplicar a la base imponible (positiva o negativa) desagregada en los resultados cooperativos y extracooperativos, los tipos de gravamen correspondientes, cuando dicha suma resulte positiva.

El importe de la cuota íntegra se consignará en la **clave [00562] «Cuota íntegra»** de la página 14 del modelo 200, y será el resultado de la siguiente operación:

[00562] = [00560] + [00210] - [00480] + [00408] - [01037]- [00561]

■ ***A tener en cuenta:***

*El **importe de la clave [00562] no podrá ser negativo** en ningún caso.*

***Si la clave [00562] resultase igual a cero**, se consignará también «cero» en las claves [00582] «Cuota íntegra ajustada positiva» y [00592] «Cuota líquida positiva» de la página 14 del modelo 200, pasando directamente a cumplimentar, en su caso, las claves correspondientes a las retenciones del ejercicio (claves [01785] a [01799]) hasta determinar la cantidad resultante de la liquidación (claves [00621] y, en su caso [00622] relativas al «Líquido a ingresar o a devolver» de la página 14 bis del modelo 200).*

En los apartados siguientes, se detalla cómo deben calcular la cuota íntegra (clave [00562]) las sociedades cooperativas.

3.1 Cuota íntegra previa

La **cuota íntegra previa** es la suma de las cantidades resultantes de aplicar a cada porción de la base imponible desagregada en los resultados cooperativos y extracooperativos (claves [00053] y [00554] de la página 14 del modelo 200), el tipo de gravamen correspondiente (clave [00558] de la página 14 del modelo 200).

El régimen fiscal especial de las cooperativas establece que dichas entidades deben aplicar **diferentes tipos de gravamen** en función de su clasificación y de la naturaleza de los resultados:

- **Sociedades cooperativas fiscalmente protegidas**:
  - **20 por ciento** sobre la parte de la base imponible constituida por los **resultados cooperativos** del período impositivo (**25 por ciento** tratándose de **sociedades cooperativas de crédito y cajas rurales**),
  - **25 por ciento** a la parte de la base imponible constituida por los **resultados extracooperativos** del período impositivo (**30 por ciento** tratándose de **sociedades cooperativas de crédito y cajas rurales**).
- **Sociedades cooperativas que de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 13 de la Ley 20/1990 no tengan la consideración de fiscalmente protegidas**, tributarán al tipo de gravamen general del **25 por ciento** del Impuesto sobre Sociedades, por la totalidad de sus resultados cooperativos y extracooperativos.

Sociedades cooperativas	Tipos de gravamen	
	Resultados cooperativos	Resultados extracooperativos
Cooperativas fiscalmente protegidas	20%	25%
Cooperativas de crédito y cajas rurales	25%	30%
Cooperativas fiscalmente no protegidas	25% (sobre la suma de los resultados cooperativos y extracooperativos)	

La suma de las cantidades resultantes de aplicar a cada porción de la base imponible desagregada en los resultados cooperativos y extracooperativos puede ser negativa, y su importe podrá

compensarse con cuotas íntegras positivas de los períodos impositivos siguientes, en los términos establecidos en el artículo 24.1 y en la disposición adicional octava de la Ley 20/1990.

Ejemplo:

La base imponible de la Cooperativa Agraria «X» (fiscalmente protegida) en el ejercicio 2019 (que coincide con el año natural) es de 2.000 euros, siendo +16.000 euros la parte constituida por resultados cooperativos y -14.000 euros la correspondiente a resultados extracooperativos.

Aplicando a cada una de las porciones de la base imponible su tipo de gravamen, resultará:

+ 16.000 x 20% .... 3.200 euros

- 14.000 x 25% .... - 3.500 euros

Cuota íntegra previa (clave [00560]) .... - 300 euros

3.1.1 Cumplimentación del modelo 200

Teniendo en cuenta lo dispuesto en este apartado, las sociedades cooperativas deberán cumplimentar la **clave [00560] «Cuota íntegra previa»** de la página 14 del modelo 200 de la siguiente forma:

a) Las **sociedades cooperativas fiscalmente protegidas** que tienen que aplicar a cada una de las partes de la base imponible (constituidas por los resultados cooperativos y extracooperativos, respectivamente) el correspondiente tipo de gravamen, deberán consignar en esta clave con su signo, el resultado de realizar la siguiente operación:

[00560] = [00553] x [00558]/100 + [00554] x 25%

b) Las **sociedades cooperativas de crédito y cajas rurales** consignarán en esta clave, el resultado de realizar la siguiente operación:

[00560] = [00553] x [00558]/100 + [00554] x 30%

■ ***A tener en cuenta:***

*A los únicos efectos de cumplimentar la **clave [00558] «Tipo de gravamen»** de la página 14 del modelo 200, **las sociedades cooperativas fiscalmente protegidas deberán consignar el tipo de gravamen que corresponda a los resultados cooperativos**: 20 por ciento (25 por ciento si se trata de cooperativas de crédito y cajas rurales).*

c) En cuanto a las **sociedades cooperativas que no tengan la consideración de fiscalmente protegidas**, que deben aplicar a la totalidad de los resultados cooperativos y extracooperativos, el tipo de gravamen general del 25 por ciento, consignarán en esta clave, el resultado de realizar la siguiente operación:

[00560] = [00552] x 25%

■ ***Recuerde:***

*En el caso de las sociedades cooperativas **que no tengan la consideración de fiscalmente protegidas**, en la clave [00552] «Base Imponible» de la página 13 del modelo 200, se recoge el resultado de sumar las claves [00553] «Resultados cooperativos» y [00554] «Resultados extracooperativos» de la página 14 del modelo 200.*

Además, estas sociedades que no tienen la consideración de fiscalmente protegidas deberán tener en cuenta lo siguiente:

- **Si aplican el tipo de gravamen establecido para las entidades de nueva creación en el artículo 29.1 de la LIS** (deberán haber marcado previamente la clave [00071] de la página 1 del modelo 200), consignarán en la clave [00560] el resultado de realizar la siguiente operación:

  [00560] = [00552] x 15%

- **Si aplican el tipo de gravamen establecido para las entidades de nueva creación en la disposición transitoria vigésima segunda de la LIS** (deberán haber marcado previamente la clave [00063] de la página 1 del modelo 200), consignarán en la clave [00560] el resultado de realizar la siguiente operación:

  - Si la base imponible del período impositivo es igual o inferior a 300.000 euros:

    [00560] = [00552] x 15%

  - Si la base imponible del período impositivo es superior a 300.000 euros:

    [00560] = 300.000 x 15% + ([00552] – 300.000) x 20%

  En el supuesto de que el período impositivo de estas entidades de nueva creación tenga una duración inferior al año, el cálculo de la clave [00560] será:

  - Si la base imponible del período impositivo es igual o inferior a 300.000 euros x d/365:

    [00560] = [00552] x 15%

  - Si la base imponible del período impositivo es superior a 300.000 euros x d/365:

    [00560] = 300.000 x d/365 x 15% + ([00552] – 300.000 x d/365) x 20%

    Siendo **«d»** el número de días de duración del período impositivo, entendiéndose que cuando el mismo tenga 1 año de duración contendrá, en todo caso, 365 días.

■ ***A tener en cuenta:***

*Tal como se ha expuesto anteriormente, en el caso de sociedades cooperativas fiscalmente protegidas, l**a clave [00560] «Cuota íntegra previa»** podrá ser **negativa** y se consignará con signo menos (-).*

*En estos casos, **la cooperativa podrá compensar su importe con las cuotas íntegras positivas de los períodos impositivos siguientes**, atendiendo a los límites previstos en el artículo 24.1 y en la disposición adicional a octava de la Ley 20/1990.*

*Además, y con independencia de la compensación indicada, **si la clave [00560] resulta negativa**, la cooperativa deberá consignar «cero» en las claves [00562], [00582] y [00592], pasando directamente a cumplimentar, en su caso, las claves correspondientes a las retenciones del ejercicio (claves [01785] y siguientes), hasta determinar la cantidad líquida resultante de la liquidación (claves [00621] y, en su caso, [00622] relativas al «Líquido a ingresar o a devolver» de la página 14 bis del modelo 200).*

3.2 Pérdidas por deterioro del artículo 13.1 de la LIS y provisiones y gastos (artículos 14.1 y 14.2 de la LIS) a los que se refiere el artículo 11.12 de la LIS (convertida en cuota)

Según lo dispuesto en la **disposición adicional séptima de la Ley 20/1990**, las dotaciones por deterioro de créditos y otros activos y de determinadas provisiones a las que se refiere el artículo 11.12 de la LIS, que hayan generado activos por impuesto diferido, se integrarán en la cuota íntegra positiva, en función del tipo de gravamen que corresponda, con el límite de dicha cuota sin tener en cuenta su integración ni la compensación de cuotas negativas.

A estos efectos, la sociedad cooperativa deberá consignar en las **claves [00210] y [00480] «Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS) a los que se refiere el art. 11.12 LIS (convertida en cuota)»** de la página 14 del modelo 200, los ajustes que correspondan en aplicación de los criterios de imputación que establece el artículo 11.12 de la LIS respecto de las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados por entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.1.a) de esta Ley, así como los derivados de la aplicación de los apartados 1 y 2 del artículo 14 de esta Ley, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, que hayan generado activos por impuesto diferido, y a los que resulte de aplicación el derecho establecido en el artículo 130 de esta Ley:

- En la **clave [00210]** de aumentos, deberán consignar a nivel de cuota el importe correspondiente a esas pérdidas por deterioro, dotación o aportación realizadas por el contribuyente que tienen la consideración de gasto contable en el período objeto de declaración, pero que no son deducibles fiscalmente según lo establecido en los artículos 13.1 y 14.1 y 14.2 de la LIS.
- No obstante, cuando en un período impositivo posterior al de su contabilización como gasto contable:
  - se produzcan las circunstancias establecidas en los artículos 13.1 y 14.1 y 14.2 de la LIS y dicho gasto contable pasa a ser fiscalmente deducible, las sociedades cooperativas deberán realizar a nivel de cuota un ajuste negativo en la **clave [00480]** de disminuciones.
  - se produzca la reversión del deterioro o la recuperación contable del gasto, las sociedades cooperativas deberán realizar a nivel de cuota en la **clave [00480]** un ajuste negativo para eliminar así, el ingreso contable registrado en su día.

    Este ajuste se realizará en el caso de que no se hayan integrado fiscalmente los referidos gastos, de acuerdo con el criterio de imputación establecido en la **disposición adicional séptima de la Ley 20/1990**. Si dichos gastos se hubieran imputado fiscalmente, de forma total o parcial, la reversión contable de los mismos tendrá efectos fiscales en la parte correspondiente.

■ ***A tener en cuenta:***

*En las claves [00210] y [00480] se debe consignar las dotaciones a las que se refiere el artículo 11.12 de la LIS, pero sin tener en cuenta el límite de integración en la base imponible de estos gastos establecida en dicho artículo. La aplicación de dicho límite se incluirá en las **claves [00408] y [01037] «Aplicación del límite del art. 11.12 LIS a las pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS)»** de la página 14 del modelo 200, de la forma que se explica en el apartado siguiente.*

Las claves [00210], [00480], [00408] y [01037] solo pueden tener valor positivo, cero o estar en blanco, pero nunca valor negativo.

En relación a estas claves, véase también el apartado «Cumplimentación del cuadro Dotaciones por deterioro de créditos u otros activos derivados de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente y otras del art. 11.12 LIS con posibilidad de conversión en crédito exigible» de la página 20 bis del modelo 200, que se explica en el Capítulo 5 de este Manual.

3.3 Aplicación del límite del artículo 11.12 de la LIS a las pérdidas por deterioro del artículo 13.1 LIS y a las provisiones y gastos de los artículos 14.1 y 14.2 de la LIS

En el caso de las sociedades cooperativas, la **disposición adicional séptima de la Ley 20/1990**, establece que el límite del 70 por ciento al que se refiere el artículo 11.12 de la LIS en la integración de las dotaciones recogidas en dicho precepto, se referirá a la cuota íntegra positiva sin tener en cuenta su integración ni la compensación de cuotas negativas.

En relación al límite del **70 por ciento** establecido en el primer párrafo del artículo 11.12 de la LIS, hay que distinguir entre:

- **Sociedades cooperativas cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha del inicio del período impositivo**, el límite será del **70 por ciento**.
- **Sociedades cooperativas cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha del inicio del período impositivo**, la **disposición adicional decimoquinta de la Ley 20/1990** establece que el límite del artículo 11.12 de la LIS, se sustituirá por los siguientes:
  - **el 50 por ciento**, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones de euros.
  - **el 25 por ciento**, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

En aplicación de lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 11.12 de la LIS, en el período impositivo en que esas dotaciones sean fiscalmente deducibles, además de consignar su importe en la **clave [00480] «Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS) a los que se refiere el art. 11.12 LIS (convertida en cuota)»** de la página 14 del modelo 200, las sociedades cooperativas deberán realizar los siguientes ajustes en las **claves [00408] y [01037] «Aplicación del límite del art. 11.12 LIS a las pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS)»** de la página 14 del modelo 200:

- En la **clave [00408]** deberán consignar el importe de esas dotaciones cuya deducibilidad no es aplicable en dicho período por exceder del límite previsto en dicho artículo. Es decir, en la clave [00408] deberá figurar la diferencia entre el importe consignado en la clave [00480] y el importe correspondiente al límite previsto en el primer párrafo del artículo 11.12 de la LIS.
- Respecto a las dotaciones que no han sido integradas en la base imponible en el período impositivo que fueron deducibles por exceder del límite establecido en el primer párrafo del artículo 11.12 de la LIS, se deberán integrar en los períodos impositivos inmediatos siguientes en la **clave [01037]**, teniendo en cuenta igualmente el mismo límite. A esto efectos, el párrafo segundo del artículo 11.12 de la LIS establece que se integrarán en primer lugar las dotaciones correspondientes a los períodos impositivos más antiguos.

3.4 Rentas correspondientes a quitas por acuerdo con acreedores no vinculados de cooperativas (a nivel de cuota) (Disposición adicional octava de la Ley 20/1990)

La disposición adicional octava de la Ley 20/1990, establece que para las **cooperativas cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo**, la limitación a la compensación de cuotas negativas no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas y esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente.

Por lo tanto, las sociedades cooperativas con un importe neto de la cifra de negocios de al menos 20 millones de euros en el año anterior, deberán consignar en la **clave [00593] «Rentas correspondientes a quitas por acuerdo con acreedores no vinculados de cooperativas (a nivel de cuota) (D.A. 8ª Ley 20/1990)»** de la página 14 del modelo 200, el importe que resulte de aplicar a las rentas correspondientes a quitas por acuerdos con acreedores no vinculados con el contribuyente, el tipo medio de gravamen al que tributen dichas sociedades cooperativas.

3.5 Rentas correspondientes a la reversión de deterioros cooperativas (a nivel cuota) (Disposición transitoria 16ª.8 de la LIS)

Las sociedades cooperativas deberán convertir a cuotas el importe relativo a las rentas correspondientes a la reversión de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades generadas en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, que no se tienen en cuenta en la aplicación de la limitación a la compensación de bases imponibles negativas establecida en el artículo 26.1 de la LIS en los términos establecidos en el **apartado 8 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS**.

A estos efectos, las sociedades cooperativas deberán consignar en la **clave [01510] «Rentas correspondientes a la reversión de deterioros cooperativas (a nivel cuota) (DT 16ª.8 LIS)»** de la página 14 del modelo 200, el importe que resulte de aplicar a las rentas correspondientes a la reversión de deterioros según el apartado 8 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS, el tipo medio de gravamen al que tributen dichas sociedades cooperativas.

3.6 Compensación de cuotas por pérdidas de cooperativas

3.6.1 Límites a la compensación de cuotas negativas

En relación con la compensación de pérdidas de períodos impositivos anteriores, hay que destacar que las **sociedades cooperativas** en aplicación de su régimen fiscal especial **no compensan bases imponibles negativas** en los términos del artículo 26 de la LIS, **sino cuotas negativas de períodos impositivos anteriores**.

- ***A tener en cuenta:***

Por lo tanto, las sociedades cooperativas no consignarán partida alguna en la clave [00547] «Compensación de bases imponibles negativas períodos anteriores» de la página 13 del modelo 200 en concepto de compensación de pérdidas, sino que la compensación de las mencionadas cuotas negativas se efectuará mediante la clave [00561] «Compensación de cuotas por pérdidas de cooperativas» de la página 14 del modelo 200.

En cuanto a los **límites cuantitativos** para la compensación de las cuotas negativas, el **artículo 24.1 de la Ley 20/1990** establece que si la suma algebraica de las cantidades resultantes de aplicar a las bases imponibles, positivas o negativas, los tipos de gravamen correspondientes

resultase negativa, su importe podrá compensarse por la cooperativa con las cuotas íntegras positivas de los períodos impositivos siguientes, teniendo en cuenta los siguientes límites:

- **Sociedades cooperativas cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha del inicio del período impositivo**, podrán compensar cuotas íntegras negativas con el **límite del 70 por ciento** de la cuota íntegra previa a su compensación.
- **Sociedades cooperativas cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha del inicio del período impositivo**, la **disposición adicional octava de la Ley 20/1990** establece que el **límite del 70 por ciento** del artículo 24.1 de la citada Ley 20/1990, se sustituirá por los siguientes:
  - El **50 por ciento**, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones de euros.
  - El **25 por ciento**, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

  La limitación a la compensación de cuotas negativas no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas y esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente.

En todo caso, serán compensables en el período impositivo **cuotas íntegras por el importe que resulte de multiplicar 1 millón de euros al tipo medio de gravamen de la entidad**, cualquiera que sea el importe neto de la cifra de negocios.

En cuanto al **límite temporal para la compensación de las cuotas negativas**, las cuotas íntegras negativas se podrán compensar con las cuotas íntegras positivas de los períodos impositivos siguientes sin límite temporal alguno.

3.6.2 Comprobación de la Administración

Según se establece en el **artículo 24.1 de la Ley 20/1990,** el derecho de la Administración para comprobar las cuotas negativas compensadas o pendientes de compensación prescribirá a los 10 años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo en que se generó el derecho a su aplicación.

Transcurrido dicho plazo, la sociedad cooperativa deberá acreditar las cuotas negativas cuya compensación pretenda, mediante la exhibición de la declaración del Impuesto y la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.

3.6.3 Cumplimentación del modelo 200 (página 22)

La **clave [00561] «Compensación de cuotas por pérdidas de cooperativas»** de la página 14 del modelo 200 se cumplimentará exclusivamente cuando la entidad declarante sea una sociedad cooperativa cuya **cuota íntegra previa del ejercicio** (clave [00560]) sea **positiva**, siempre que tenga pendiente de compensar alguna cuota íntegra previa de signo negativo procedente de ejercicios anteriores y se decida su compensación, total o parcial, en la presente declaración.

■ ***Novedad:***

Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2019*, se deberá incluir en la página 21 del modelo 200, información sobre el importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo, a efectos de determinar*

la aplicación de los límites a la compensación de las cuotas negativas por pérdidas de las cooperativas en los términos previstos en el artículo 24.1 de la Ley 20/1990.

A estos efectos, al cumplimentar la clave [00561] se abrirá una ventana de desglose (excepto en los supuestos que ya se haya cumplimentado previamente el cuadro de la página 21 del modelo 200), en la que el contribuyente deberá indicar si el ***importe neto de la cifra de negocios durante los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo*** *ha sido inferior a 20 millones, al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones o al menos de 60 millones de euros. La opción marcada por el contribuyente se trasladará al* ***cuadro «Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo» de la página 21 del modelo 200****.*

La opción marcada por el contribuyente se tendrá en cuenta también para determinar los límites en el cálculo de las correcciones contables derivadas de la aplicación del artículo 11.12 de la LIS, de la compensación de bases imponibles negativas y de las deducciones por doble imposición, por lo que una vez cumplimentado el cuadro de la página 21 del modelo 200, no se volverá a mostrar en otras pantallas.

El importe a consignar en la clave [00561] será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose «Detalle de compensación de cuotas» de la página 22 del modelo 200.

En este cuadro, las sociedades cooperativas deberán detallar para cada año del que procedan las cuotas negativas, el importe pendiente de compensar.

■ ***A tener en cuenta:***

El total de la columna «Aplicado en esta liquidación» que se recoge en la clave [00561] del cuadro de desglose «Detalle de compensación de cuotas» de la página 22 del modelo 200, se trasladará a la clave [00561] de la página 14 de dicho modelo.

El importe de la clave [00561] «Compensación de cuotas por pérdidas de cooperativas» no podrá exceder, en ningún caso, de la cantidad positiva reflejada en la clave [00560] «Cuota íntegra previa».

En aplicación de lo anterior, en la **clave [00561] «Compensación de cuotas por pérdidas de cooperativas»** de la página 14 del modelo 200, las sociedades cooperativas deberán consignar **el importe total de las cuotas compensadas en esta liquidación, teniendo en cuenta los límites señalados en este apartado**:

- **Cuando en los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo el importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 20 millones de euros**, las sociedades cooperativas deberán aplicar el **límite del 70 por ciento** sobre el resultado de restar a la cuota íntegra previa (clave [00560]), las rentas correspondientes a la reversión de deterioros (clave [01510]). Al resultado de esta operación, se le sumará la clave [01510] para obtener el importe a consignar en la clave [00561] «Compensación de cuotas por pérdidas de cooperativas».

  Clave [00561] = 70% x (clave [00560] + clave [00210] - clave [00480] + clave [00408] - clave [01037] - clave [01510]) + (clave [01510]

- **Cuando en los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones de euros,** las sociedades cooperativas deberán aplicar el **límite del 50 por ciento** sobre el resultado de restar a la cuota íntegra previa (clave [00560]), las rentas correspondientes a las quitas por acuerdo con acreedores no vinculados (clave [00593]) y a la reversión de deterioros (clave [01510]). Al resultado de esta operación, se le sumará las

claves [00593] y [01510] para obtener el importe a consignar en la clave [00561] «Compensación de cuotas por pérdidas de cooperativas».

Clave [00561] = 50% x (clave[00560]+clave[00210]-clave[00480]+clave[00408]-clave [01037] - clave [00593]- clave [01510]) + (clave [01510] + clave [00593])

- **Cuando en los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros**, las sociedades cooperativas deberán aplicar el **límite del 25 por ciento** sobre el resultado restar a la cuota íntegra previa (clave [00560]), las rentas correspondientes a las quitas por acuerdo con acreedores no vinculados (clave [00593]) y a la reversión de deterioros (clave [01510]). Al resultado de esta operación, se le sumará las claves [00593] y [01510] para obtener el importe a consignar en la clave [00561].

Clave [00561] = 25% x (clave[00560]+clave[00210]-clave[00480]+clave[00408]-clave [01037] - clave [00593]- clave [01510]) + (clave [01510] + clave [00593])

■ ***Recuerde:***

En todo caso, serán compensables *en el período impositivo* ***cuotas íntegras por el importe que resulte de multiplicar 1 millón de euros al tipo medio de gravamen de la entidad****, cualquiera que sea el importe neto de la cifra de negocios.*

3.7 Reserva de nivelación convertido en cuotas

El **artículo 29.2 de la LIS** establece que las sociedades cooperativas fiscalmente protegidas tributarán por los resultados cooperativos al 20 por ciento y por los extracooperativos al tipo general del 25 por ciento; y las cooperativas de crédito y cajas rurales por los resultados cooperativos al general del 25 por ciento y por los extracooperativos al 30 por ciento.

Según lo dispuesto en este artículo 29.2 de la LIS, una cooperativa fiscalmente protegida tributa en el Impuesto sobre Sociedades a un tipo impositivo diferente al general, por lo que no puede aplicar la reserva de nivelación (tampoco para los resultados extracooperativos).

En consecuencia, **solo las sociedades cooperativas que no tengan la condición de fiscalmente protegidas pueden optar a aplicar este beneficio fiscal**.

3.7.1 Cumplimentación del modelo 200

Las **claves [01285] y [01286] «Reserva de nivelación convertido en cuotas (sólo entidades del art. 101 LIS)»** de la página 14 del modelo 200, serán cumplimentadas solo cuando la entidad declarante sea una sociedad cooperativa que no tenga la condición de fiscalmente protegida, y opte por aplicar el incentivo fiscal de la reserva de nivelación establecido en el artículo 105 de la LIS, siempre que cumplan las condiciones establecidas en el artículo 101 de la LIS y apliquen el tipo de gravamen previsto en el primer párrafo del artículo 29.1 de esta Ley.

Por lo tanto, estas sociedades deberán haber marcado previamente **las claves [00019] «Resto de cooperativas» y [00006] «Incentivos entidad de reducida dimensión (Cap. XI, Tít. VII LIS)»** de la página 1 del modelo 200.

En los períodos impositivos en que, estas sociedades cooperativas opten por aplicar dicho beneficio fiscal deberán realizar los siguientes ajustes en las **claves [01285] y [01286] «Reserva de nivelación convertido en cuotas (sólo entidades del art. 101 LIS)»** de la página 14 del modelo 200:

- En la **clave [01286]** de disminuciones consignará un ajuste negativo en la cuota íntegra previa positiva, teniendo en cuenta los límites mencionados en el artículo 105 de la LIS.

- Asimismo, las sociedades cooperativas que hayan optado por aplicar dicho beneficio fiscal, estarán obligadas a revertir dicho ajuste en la **clave [01285]** de aumentos en los períodos impositivos que concluyan en los cinco años inmediatos y sucesivos a la finalización de dicho período, conforme vaya generando cuota íntegra previa negativa y hasta el importe de la misma.

3.8 Cuota íntegra previa después de la reserva de nivelación

Esta clave solo podrá ser cumplimentada cuando la entidad declarante sea una sociedad cooperativa.

Las sociedades cooperativas deberán consignar en la **clave [01331] «Cuota íntegra previa después de la reserva de nivelación»** de la página 14 del modelo 200, el importe que resulte de aplicar los ajustes recogidos en las claves [01285] y [01286] «Reserva de nivelación convertida en cuotas (solo entidades del art. 101 LIS)» correspondientes a la aplicación de dicha reserva, realizando el siguiente cálculo:

Clave [01331]= [00560] + [00210] – [00480] + [00408] – [01037] – [00561]+ [01285] - [01286]

- ***A tener en cuenta:***

  Debe cumplirse que el resultado de la operación [00560] + [00210] – [00480] + [00408] – [01037] sea positivo y superior o igual al importe contenido en la clave [00561], tomando sus importes en términos absolutos.

  Las claves [00210], [00480], [00408] y [01037] sólo pueden ser positivas, cero o estar en blanco. Es decir, no podrán tener valor negativo.

4. Determinación de la cuota íntegra ajustada positiva (página 14 del modelo 200)

La cuota íntegra ajustada positiva clave [00582] se obtiene aplicando sobre la cuota íntegra (clave [00562]), las bonificaciones y deducciones a las que tenga derecho el contribuyente.

Además de las bonificaciones y deducciones previstas en el régimen general del Impuesto sobre Sociedades (véase el Capítulo 6 de este Manual práctico), las sociedades cooperativas conforme a su régimen fiscal especial, pueden aplicar otras bonificaciones y deducciones que detallamos a continuación.

4.1 Bonificaciones aplicables a las Sociedades Cooperativas

Las sociedades cooperativas consignarán en la **clave [00566] «Bonificaciones Sociedades Cooperativas (Ley 20/1990)»** de la página 14 del modelo 200, la suma de las bonificaciones en la cuota a las que, en su caso, tengan derecho, entre las siguientes bonificaciones reguladas en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas:

4.1.1 Bonificaciones del artículo 34.2 de la Ley 20/1990

En este apartado, se distinguen dos tipos de bonificaciones aplicables a las cooperativas especialmente protegidas:

a) Con carácter general, se aplicará la **bonificación** establecida en el **artículo 34.2 de la Ley 20/1990**, en los siguientes términos:

   - **Porcentaje de bonificación**: 50 por ciento.
   - **Entidades a las que afecta**: Cooperativas especialmente protegidas.

- **Rentas bonificadas**: Todas las rentas obtenidas por las cooperativas especialmente protegidas.
- **Base de la bonificación**: Cuota íntegra definida en el **artículo 23 de la Ley 20/1990**, después de que sobre ésta se hayan compensado las cuotas negativas de ejercicios anteriores de las que pueda disponer. Es decir, clave [00560] «Cuota íntegra previa» - clave [00561] «Compensación de cuotas por pérdidas de cooperativas».

b) Con carácter especial, se aplicará la **bonificación** establecida en el **artículo 14 de la Ley 19/1995, de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias**, en los siguientes términos:

- **Porcentaje de bonificación**: 80 por ciento.
- **Entidades a las que afecta**: Cooperativas agrarias especialmente protegidas que tengan la condición de explotaciones asociativas agrarias prioritarias.
- **Rentas bonificadas**: Todas las rentas obtenidas por las entidades anteriores.
- **Base de la bonificación**: Cuota íntegra definida en el artículo 23 de la Ley 20/1990, después de que sobre ésta se hayan compensado las cuotas negativas de ejercicios anteriores de las que pueda disponer. Es decir, clave [00560] «Cuota íntegra previa» - clave [00561] «Compensación de cuotas por pérdidas de cooperativas».

4.1.2 Bonificación del artículo 35.2 de la Ley 20/1990

Se aplicará esta bonificación en los siguientes términos:

- **Porcentaje de bonificación**: 50 por ciento.
- **Entidades a las que afecta**: Cooperativas de segundo y ulterior grado que no incurran en las circunstancias señaladas en el artículo 13 de la Ley 20/1990 y que asocien, exclusivamente, a cooperativas especialmente protegidas.
- **Rentas bonificadas**: Todas las rentas obtenidas por las entidades anteriores.
- **Base de la bonificación**: Cuota íntegra definida en el artículo 23 de la Ley 20/1990, después de que sobre ésta se hayan compensado las cuotas negativas de ejercicios anteriores de las que pueda disponer. Es decir, clave [00560] «Cuota íntegra previa» - clave [00561] «Compensación de cuotas por pérdidas de cooperativas».

4.1.3 Bonificación del artículo 35.3 de la Ley 20/1990

Se aplicará esta bonificación en los siguientes términos:

- **Porcentaje de bonificación**: 50 por ciento.
- **Entidades a las que afecta**: Cooperativas de segundo y ulterior grado que no incurran en las circunstancias señaladas en el artículo 13 de la Ley 20/1990 y que asocien a cooperativas protegidas y especialmente protegidas.
- **Rentas bonificadas**: Exclusivamente los resultados procedentes de las operaciones realizadas con las cooperativas especialmente protegidas.
- **Base de la bonificación**: Parte de la cuota íntegra definida en el artículo 23 de la Ley 20/1990 que corresponda a los resultados procedentes de las operaciones realizadas con cooperativas especialmente protegidas, después de que sobre ésta se hayan compensado las cuotas negativas de ejercicios anteriores de las que pueda disponer. Es decir, clave [00560] «Cuota íntegra previa» (en la parte que se corresponda a operaciones realizadas con cooperativas fiscalmente protegidas) - clave [00561] «Compensación de cuotas por pérdidas

de cooperativas» (en la parte que se corresponda a operaciones realizadas con cooperativas especialmente protegidas).

4.1.4 Bonificación de la disposición adicional tercera de la Ley 20/1990

Se aplicará esta bonificación en los siguientes términos:

- **Porcentaje de bonificación**: 90 por ciento.
- **Entidades a las que afecta**: Cooperativas de trabajo asociado fiscalmente protegidas que integren, al menos, un 50 por ciento de socios discapacitados y que acrediten que, en el momento de constituirse la cooperativa, dichos socios se hallaban en situación de desempleo.
- **Rentas bonificadas**: Todas las rentas obtenidas por la cooperativa durante los 5 primeros años de su actividad social, en tanto se mantenga el referido porcentaje de socios.
- **Base de la bonificación**: Cuota íntegra definida en el artículo 23 de la Ley 20/1990, después de que sobre ésta se hayan compensado las cuotas negativas de ejercicios anteriores de las que pueda disponer. Es decir, clave [00560] «Cuota íntegra previa» - clave [00561] «Compensación de cuotas por pérdidas de cooperativas».

4.2 Deducciones aplicables a las Sociedades Cooperativas

4.2.1 Deducción por doble imposición interna intersocietaria

Según lo dispuesto en el **artículo 32 de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas**, los socios de las cooperativas protegidas tienen derecho en relación con los retornos cooperativos, a una deducción en la cuota del 10 por 100 de los percibidos.

En el supuesto de que los retornos procedan de una cooperativa especialmente protegida y que, por tanto, se hubieran beneficiado de la bonificación prevista en el artículo 34 de la Ley 20/1990, esta deducción será del 5 por 100 de dichos retornos.

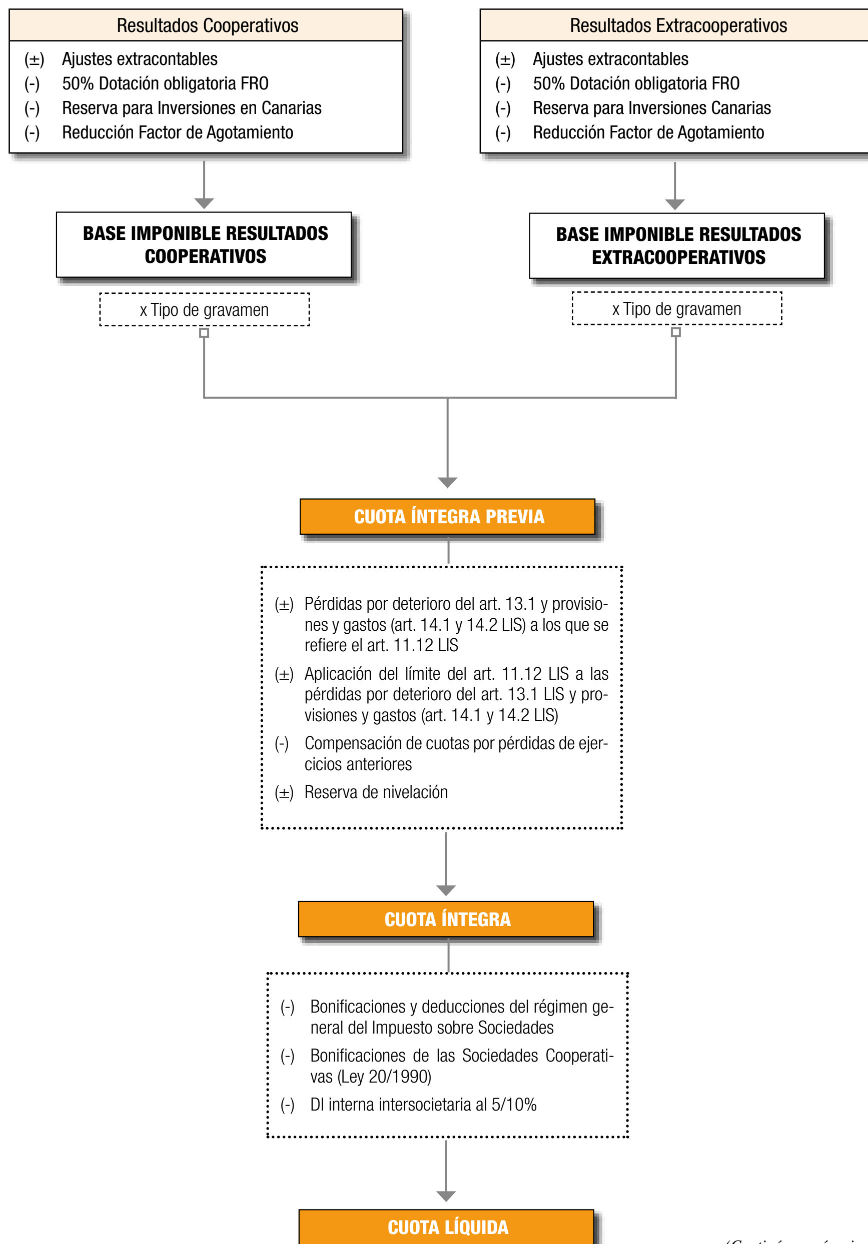
En aplicación de este precepto, en la **clave [00577] «Deducción por doble imposición interna intersocietaria al 5/10% (cooperativas)»** de la página 14 del modelo 200, se consignará la deducción que resulte de aplicar el porcentaje del 10 por 100 (5 por 100 en el caso de sociedades cooperativas especialmente protegidas) sobre el importe de los retornos computados por el contribuyente en el ejercicio, siempre que dichos retornos procedan de sociedades cooperativas que hayan tributado a su vez sin bonificación ni reducción alguna por el Impuesto sobre Sociedades.

■ ***A tener en cuenta:***

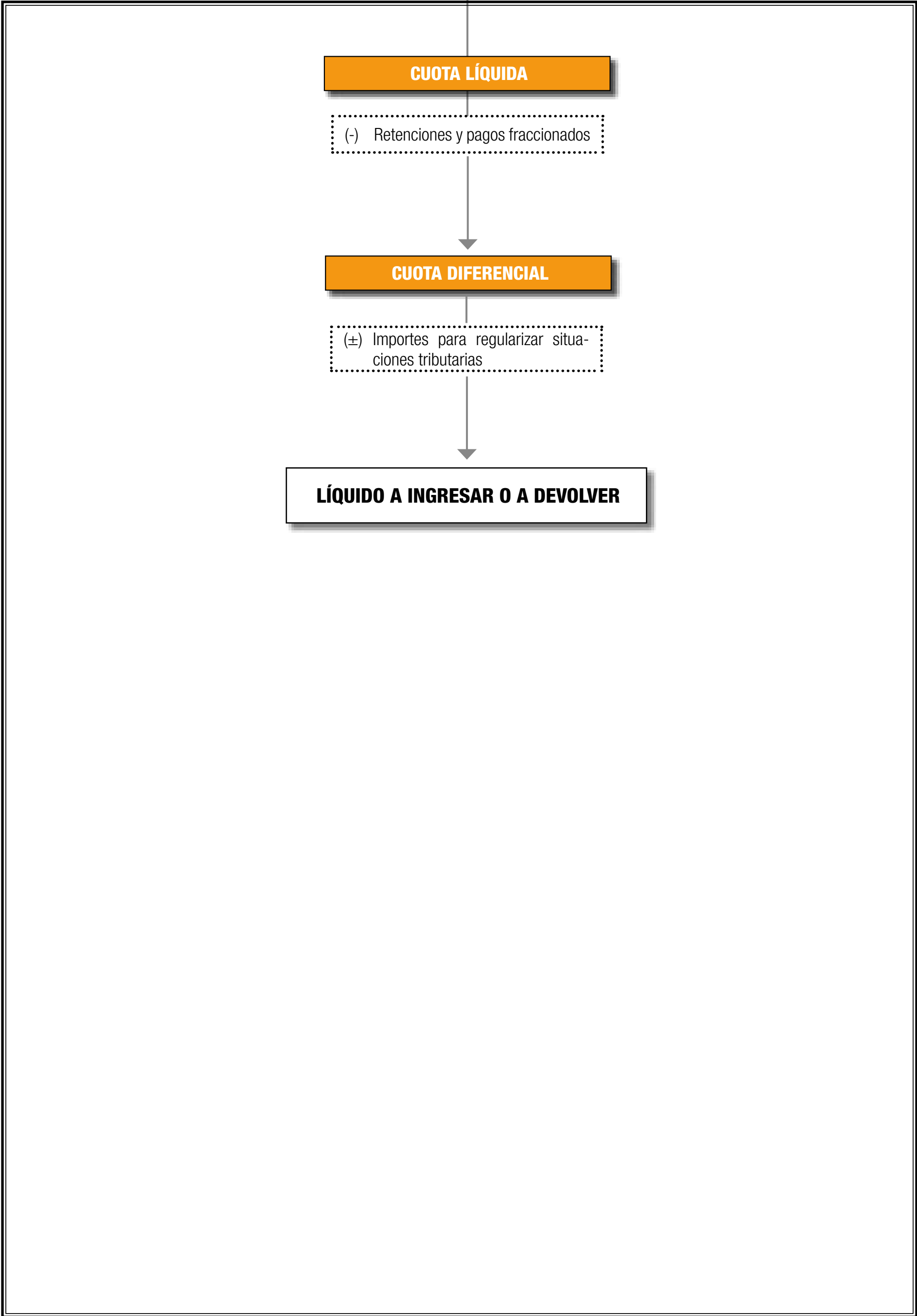
La deducción se determina, para cada grupo homogéneo de títulos, de la siguiente forma:

- *Deducción por doble imposición intersocietaria al 5 por ciento = A x 0,05*
- *Deducción por doble imposición intersocietaria al 10 por ciento = A x 0,10*

Siendo A el importe íntegro de los retornos con derecho a deducción



(Continúa en pág. siguiente)


CUOTA LÍQUIDA
(-) Retenciones y pagos fraccionados
CUOTA DIFERENCIAL
(±) Importes para regularizar situaciones tributarias
LÍQUIDO A INGRESAR O A DEVOLVER

Capítulo 12. Régimen fiscal de Canarias

Modelo 200	Páginas 1, 13-17
	Página 22

Sumario

Las entidades que apliquen el Régimen fiscal de Canarias, además de las disposiciones previstas en la normativa general del Impuesto sobre Sociedades (véase los Capítulos 5 y 6 de este Manual relativos a la liquidación del Impuesto), deberán tener en cuenta las especialidades que se desarrollan a continuación.

Deducción por inversiones en Canarias

1. Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades

Las entidades con domicilio fiscal en Canarias, tienen derecho a aplicar las deducciones reguladas en el Capítulo IV del Título VI de la LIS por las inversiones realizadas y que permanezcan en el Archipiélago canario, con las especialidades recogidas en el **artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias** consistentes en la aplicación de unos porcentajes y límites de deducción incrementados respecto a los establecidos en el Régimen General de deducciones.

1.1 Especialidades

El artículo 94.1 de la Ley 20/1991, de 7 de junio establece que las **sociedades y demás entidades jurídicas sujetas al Impuesto sobre Sociedades, con domicilio fiscal en Canarias**, podrán acogerse a partir del primer ejercicio económico cerrado con posterioridad a 31 de diciembre de 1991, y en relación a las inversiones realizadas y que permanezcan en el Archipiélago, al Régimen de deducción previsto en el **artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre**, del Impuesto sobre Sociedades, de acuerdo con las siguientes peculiaridades:

a) Los **tipos aplicables** sobre las inversiones realizadas serán superiores en un 80 por ciento a los del régimen general, con un diferencial mínimo de 20 puntos porcentuales.

b) Deducción por inversión en Canarias, tendrá por **límite máximo** el porcentaje que a continuación se indica de la cuota líquida resultante de minorar la cuota íntegra en el importe de las deducciones por doble imposición y, en su caso, las bonificaciones previstas en el artículo 25 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades. Tal porcentaje será siempre superior en un 80 por ciento al que para cada modificación de la deducción por inversiones se fije en el régimen general con un diferencial mínimo de 35 puntos porcentuales. No obstante, en las islas de La Palma, La Gomera y El Hierro, el tope mínimo del 80 por ciento se incrementará al 100 por cien y el diferencial mínimo pasará a 45 puntos porcentuales cuando la normativa comunitaria de ayudas de estado así lo permita y se trate de inversiones contempladas en la Ley 2/2016, de 27 de septiembre y demás leyes de medidas para la ordenación de la actividad económica de estas islas.

Por otra parte, el **artículo 94.2 de la Ley 20/1991** establece que el **Régimen de deducción por inversiones del presente artículo también se aplicará** a las **sociedades y demás entidades jurídicas que no tengan su domicilio fiscal en Canarias**, respecto de los establecimientos permanentes situados en este territorio y siempre que las inversiones correspondientes se realicen y permanezcan en el Archipiélago.

■ ***A tener en cuenta:***

En este caso de sociedades y demás entidades jurídicas que no tengan su domicilio fiscal en Canarias, el límite máximo de deducción sobre la cuota líquida a que se refiere el artículo 94.1.b) de la Ley 20/1991, se aplicará con independencia del que corresponda por las inversiones acogidas al régimen general.

Este mismo criterio se aplicará también a las inversiones realizadas en territorio peninsular o Islas Baleares, mediante establecimientos permanentes, por las entidades domiciliadas en Canarias.

1.2 Ámbito de aplicación de las especialidades

Los porcentajes de deducción incrementados y demás especialidades del artículo 94 de la Ley 20/1991, **solo se aplicarán sobre el nuevo sistema de deducciones establecido en el Capítulo IV del Título VI de la LIS, allí donde sea equivalente con el sistema de deducciones del artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades**.

El fundamento jurídico de esta afirmación es el siguiente:

- El **artículo 94.1 de la Ley 20/1991, de 7 de junio**, establece que sobre el Régimen General de deducción del artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, se aplicarán unos porcentajes y límites de deducción incrementados, siempre que las inversiones se realicen en Canarias.
- La **disposición transitoria cuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio**, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, establece en su **párrafo primero** que en el supuesto de supresión del Régimen General de Deducción por Inversiones regulado por la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, su aplicación futura en las islas Canarias, mientras no se establezca un sistema sustitutorio equivalente, continuará realizándose conforme a la normativa vigente en el momento de la supresión.
- El **artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre** fue derogado por la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, que introdujo en su lugar, las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades en el Capítulo IV de su Título VI (actualmente, estas deducciones se encuentran reguladas en el Capítulo IV del Título VI de la LIS).

1.3 Aspectos generales de los límites incrementados aplicables a las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades por inversiones en Canarias

Los límites incrementados del **artículo 94.1. b) de la Ley 20/1991** se aplicarán sobre la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones (**clave [00582] «Cuota íntegra ajustada positiva»** de la página 14 del modelo 200).

En relación a estos límites incrementados, debe tenerse en cuenta lo dispuesto en el **artículo 39 de la LIS** que establece que el importe de las deducciones aplicadas en el período impositivo, no podrán exceder conjuntamente del 25 por ciento de la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones. No obstante, el límite se elevará al 50 por ciento cuando el importe de la deducción prevista en el artículo 35 de la LIS, que corresponda a gastos e inversiones efectuados en el propio período impositivo, exceda del 10 por ciento de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones.

Por lo tanto:

- **Si aplicamos al límite general del 25 por ciento lo previsto en el artículo 94.1.b) de la Ley 20/1991**, según el cual los límites serán siempre superiores en un 80 por ciento al que para cada modificación de la deducción por inversiones se fije en el régimen general con un diferencial mínimo de 35 puntos porcentuales, el límite del 25 por ciento se incrementará al 60 por ciento, porque de acuerdo con los siguientes cálculos es el mayor de:

  25 % x 1,8 = 45 %

  25 % + 35 % = **60 %**

  - **Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 7 de noviembre de 2018, para las islas de La Palma, La Gomera y El Hierro**, si aplicamos al límite general del 25 por ciento lo previsto en el artículo 94.1.b) Ley 20/1991 que establece que el tope mínimo del 80 por ciento se incrementará al 100 por cien y el diferencial mínimo pasará a 45 puntos porcentuales, siempre que la normativa comunitaria de ayudas de estado así lo permita y se trate de inversiones contempladas en la Ley 2/2016, de 27 de septiembre y demás leyes de medidas para la ordenación de la actividad económica de estas islas, el límite del 25 por ciento se incrementará al 70 por ciento, ya que de acuerdo con los siguientes cálculos es el mayor de:

    25 % x 2 = 50 %

    25 % + 45 % = **70 %**

- **Si aplicamos al límite de 50 por ciento lo previsto en el artículo 94.1.b) de la Ley 20/1991**, este límite se incrementará al 90 por ciento, ya que de acuerdo con los siguientes cálculos es el mayor de:

  50 % x 1,8 = **90 %**

  50 % + 35 % = 85 %

  - **Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 7 de noviembre de 2018, para las islas de La Palma, La Gomera y El Hierro**, si aplicamos al límite general del 50 por ciento lo previsto en el artículo 94.1.b) de la Ley 20/1991 que establece que el tope mínimo del 80 por ciento se incrementará al 100 por cien y el diferencial mínimo pasará a 45 puntos porcentuales, cuando la normativa comunitaria de ayudas de estado así lo permita y se trate de inversiones contempladas en la Ley 2/2016, de 27 de septiembre y demás leyes de medidas para la ordenación de la actividad económica de estas islas, el límite del 50 por ciento se incrementará al 100 por cien, ya que de acuerdo con los siguientes cálculos es el mayor de:

    50 % x 2 = **100 %**

    50 % + 45 % = 95 %

- **Importante**:

  En relación con la mejora de los límites previstos en la letra b) del artículo 94.1 de la Ley 20/1991 para las islas de La Palma, La Gomera y El Hierro, tras la modificación efectuada para los períodos impositivos iniciados a partir de 7 de noviembre de 2018 por la Ley 8/2018, la aplicación de los límites **en aquellos casos en los que el contribuyente también genere deducciones en otros territorios de Canarias** deberá atender simultáneamente a los siguientes criterios:

- Las deducciones generadas en las tres islas señaladas deberán respetar su propio límite mejorado. Igualmente, las deducciones generadas en el resto del territorio canario también deberán respetar su propio límite mejorado.
- En caso de que existan tanto deducciones en las tres islas mencionadas como en el resto del territorio canario, el límite máximo para ambos tipos de deducciones será el superior, es decir, el límite mejorado de las tres islas.
- En el supuesto de que concurran deducciones en las tres islas mencionadas y en el resto del territorio canario, estas últimas no podrán beneficiarse del límite incrementado de las tres islas.

1.4 Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades por inversiones en Canarias: tipos incrementados y especialidades en límites

El **artículo 94.1.a) de la Ley 20/1991** establece que los **tipos aplicables** sobre las inversiones realizadas serán superiores en un 80 por ciento a los del régimen general, con un diferencial mínimo de 20 puntos porcentuales, por lo que, para calcular el tipo aplicable a cada una de las siguientes deducciones, se escogerá el mayor del que resulte de multiplicar por 1,8 o de sumar al tipo en cuestión 20 puntos porcentuales.

■ ***Recuerde:***

*Este incremento de tipos **solo se aplicará sobre el nuevo sistema de deducciones establecido en el Capítulo IV del Título VI de la LIS, allí donde sea equivalente con el sistema de deducciones del artículo 26 de la Ley 61/1978.***

A continuación, se va a detallar la forma en que se aplican las deducciones generales reguladas en la LIS en relación a las inversiones realizadas en Canarias:

a) Deducción por actividades de investigación y desarrollo (artículo 35.1 LIS)

- Para aplicar la deducción por actividades de investigación y desarrollo que se realicen en Canarias, las entidades deberán cumplir los requisitos generales establecidos en el **artículo 35.1 de la LIS** (véase el Capítulo 6 de este Manual).
- Sobre los porcentajes establecidos en el artículo 35.1 de la LIS para los gastos de investigación y desarrollo, **se aplicarán los porcentajes incrementados** del **artículo 94.1 a) de la Ley 20/1991**. La razón es que la deducción por actividades de investigación y desarrollo continúa aplicándose en Canarias conforme al Régimen de deducción vigente en el momento de la derogación del artículo 26 de la Ley 61/1978 y con las especialidades introducidas por el artículo 94 de la Ley 20/1991.

  A estos efectos, a los gastos en investigación y desarrollo realizados en el ejercicio se aplicará el **45 por ciento** y a los excesos de gastos respecto a la media de los realizados en los dos años anteriores, el **75,6 por ciento**. Asimismo, es deducible el **28 por ciento** de las inversiones en elementos del inmovilizado material e intangible, excluidos los inmuebles y terrenos, siempre que estén afectos exclusivamente a las actividades de investigación y desarrollo. Por último, existe una deducción adicional del **37 por ciento** aplicable a los gastos de personal correspondientes a investigadores cualificados adscritos en exclusiva a actividades de investigación y desarrollo.
- De la misma forma que se incrementan los porcentajes, también **se incrementarán los límites** aplicables a esta deducción de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 94.1. b) de la Ley 20/1991, por lo que estará sujeta al límite conjunto del 60/90 o del 70/100 (La Palma, La Gomera y El Hierro) por ciento.

■ *A tener en cuenta:*

En el caso de que el contribuyente ejerza la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS, *estas deducciones no estarán sujetas al límite conjunto del 60/90 o del 70/100 por ciento (La Palma, La Gomera y El Hierro) establecido en el artículo 94.1 b) de la LIS.*

b) Deducción por actividades de innovación tecnológica (artículo 35.2 LIS)

- Sobre esta deducción **no se aplican los porcentajes incrementados** del **artículo 94.1 a) de la Ley 20/1991,** ya que la **disposición adicional decimotercera de la Ley 19/1994** establece que se aplicará el **45 por ciento** a la deducción por actividades de innovación tecnológica que se realicen en Canarias y cumplan los criterios establecidos en el artículo 35.2 de la LIS (véase el Capítulo 6 de este Manual).
- No obstante, la deducción por actividades de innovación tecnológica continúa aplicándose en Canarias conforme al Régimen de deducción vigente en el momento de la derogación del artículo 26 de la Ley 61/1978 con las especialidades introducidas por el artículo 94 de la Ley 20/1991. Por lo tanto, aunque la disposición adicional decimotercera de la Ley 19/1994 establece que a esta deducción no se le aplicará lo dispuesto en el artículo 94.1.a) de la Ley 20/1991 sobre los tipos incrementados, **sí se aplicarán los límites incrementados del artículo 94.1. b) de la Ley 20/1991**, por lo que está deducción estaría sujeta al límite conjunto del 60/90 o del 70/100 (La Palma, La Gomera y El Hierro) por ciento.

■ *A tener en cuenta:*

En el caso de que el contribuyente ejerza la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS, *estas deducciones no estarán sujetas al límite conjunto del 60/90 o del 70/100 por ciento (La Palma, La Gomera y El Hierro) establecido en el artículo 94.1 b) de la LIS.*

c) Deducción por inversiones en producciones cinematográficas españolas (artículo 36.1 LIS)

- Para aplicar la deducción por inversiones en producciones españolas de largometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental, que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada realizadas en Canarias, las entidades deberán cumplir los requisitos generales establecidos en el **artículo 36.1 de la LIS** (véase el Capítulo 6 de este Manual).
- Los **porcentajes** de deducción establecidos en el artículo 36.1 de la LIS **se incrementarán** según lo dispuesto en el **artículo 94.1 a) de la Ley 20/1991**. De esta forma, se aplicará el **45 por ciento** respecto del primer millón de base de la deducción y el **40 por ciento** sobre el exceso de dicho importe.
- **La disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994** establece un **límite específico** para esta deducción, indicando que su importe no podrá ser superior a **5,4 millones de euros,** cuando se trate de producciones realizadas en Canarias.

d) Deducción por inversiones en producciones cinematográficas extranjeras (artículo 36.2 LIS)

- Para aplicar la deducción por inversiones en producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada realizadas en Canarias, las entidades deberán cumplir los requisitos generales establecidos en el **artículo 36.2 de la LIS** (véase el Capítulo 6 de este Manual).

- Los **porcentajes** de deducción establecidos en el artículo 36.2 de la LIS **se incrementarán** según lo dispuesto en el **artículo 94.1 a) de la Ley 20/1991**, por lo que se aplicará el tipo del **40 por ciento**.
- La **disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994** establece un **límite específico** para esta deducción, indicando que su importe no podrá ser superior a **4,5 millones de euros** cuando se trate de gastos realizados en Canarias.

■ ***A tener en cuenta:***

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 7 de noviembre de 2018*, la disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994, eleva este límite específico a 5,4 millones de euros cuando se trate de producciones realizadas en Canarias.*

Asimismo, esta disposición establece en cuanto al ***importe mínimo de gasto*** *que fija el* ***artículo 36.2 de la LIS*** *que, en caso de* ***ejecución de servicios de post-producción o animación de una producción extranjera****, los gastos realizados en Canarias deberán ser superiores a 200.000 euros.*

e) Deducción por inversiones en producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (artículo 36.3 LIS)

- Para aplicar la deducción por los gastos realizados en Canarias en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, las entidades deberán cumplir los requisitos generales establecidos en el **artículo 36.3 de la LIS** (véase el Capítulo 6 de este Manual).
- Los **porcentajes** de deducción establecidos en el artículo 36.3 de la LIS **se incrementarán** según lo dispuesto en el **artículo 94.1 a) de la Ley 20/1991**, por lo que se aplicará el tipo del **40 por ciento**.
- La **disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994** establece un l**ímite específico** para esta deducción, indicando que su importe no podrá ser superior a **900.000 euros** cuando se trate de gastos realizados en Canarias.

f) Deducción por creación de empleo (artículo 37 LIS)

- **Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 7 de noviembre de 2018, el artículo 94 bis de la Ley 20/1991**, de 7 de junio, establece que las entidades que contraten un trabajador para realizar su actividad en Canarias tendrán derecho al disfrute de los beneficios fiscales que por creación de empleo se establezcan por la normativa fiscal **incrementándolos en un 30 por ciento**. Por lo tanto, dicho incremento se aplicará a la deducción por creación de empleo del artículo 37 de la LIS de la siguiente forma:
  - **Creación de empleo por contratación de menores de 30 años**: 3.900 euros (3.000 euros x 1,3) por la contratación del primer trabajador a través de un contrato por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores, que sea menor de 30 años.
  - **Creación de empleo por contratación de desempleados con prestación de desempleo**: el 65 por ciento (50 por ciento x 1,3) del menor de los importes recogidos en las letras a) y b) del artículo 37.2 de la LIS.
- Sobre esta deducción **no se aplicarán los porcentajes incrementados** del **artículo 94.1 a) de la Ley 20/1991**, ya que esta deducción no es equivalente a ninguna de las deducciones reguladas en la Ley 61/1978.

- Por esta misma razón, sobre esta deducción **no se aplicarán los límites incrementados** del **artículo 94.1 b) de la Ley 20/1991**.

  ■ ***Importante:***

  ***Con efectos para los períodos impositivos que se inicien el 1 de enero de 2019**, la disposición derogatoria única del Real Decreto-ley 28/2018, de 28 de diciembre, para la revalorización de las pensiones públicas y otras medidas urgentes en materia social, laboral y de empleo, **deroga** el artículo 4 de la Ley 3/2012, de 6 de julio, de Medidas Urgentes para la Reforma del Mercado Laboral, que establecía **la posibilidad de celebrar contratos de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores**.*

  ***No obstante**, la disposición transitoria sexta del citado Real Decreto-ley 28/2018 establece que los **contratos de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores celebrados hasta el 1 de enero de 2019, se consideran válidos** y continuarán rigiéndose por la normativa vigente en el momento de su celebración, así como en su caso los incentivos correspondientes.*

  *Por lo tanto, la **deducción por creación de empleo del artículo 37 de la LIS se seguirá aplicando a los contratos de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores celebrados antes del 1 de enero de 2019**.*

g) Deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad (artículo 38 LIS)

- En Canarias se aplica la deducción por creación de empleo para trabajadores por discapacidad del artículo 38 de la LIS que establece una deducción de **9.000 euros** por cada persona/año de incremento del promedio de la plantilla de trabajadores con discapacidad en un grado igual o superior a 33 por ciento e inferior al 65 por ciento, respecto de la plantilla media del año anterior. Si el grado de discapacidad es igual o superior al 65 por ciento, la deducción será de **12.000 euros**.

  ■ ***A tener en cuenta:***

  ***Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 7 de noviembre de 2018, el artículo 94 bis de la Ley 20/1991**, establece que los importes establecidos en el artículo 38 de la LIS para esta deducción, se incrementarán en un 30 por ciento.*

  *Por lo tanto, en **Canarias las deducciones por creación de empleo** para trabajadores con discapacidad de 9.000 y 12.000 euros **se elevarán a 11.700 y 15.600 euros**, respectivamente.*

- Sobre esta deducción **no se aplicarán los porcentajes incrementados** del **artículo 94.1 a) de la Ley 20/1991**, en la medida en que el incremento al que se refiere dicha letra solo hace referencia a porcentajes de deducción y esta deducción del artículo 38 de la LIS no contiene porcentajes, sino cuantías monetarias fijas en función de los incrementos de plantilla, al igual que la deducción regulada en el artículo 26 de la derogada Ley 61/1978.
- Sobre esta deducción sí que **resultará de aplicación la mejora en los límites de deducción del artículo 94.1.b) de la Ley 20/1991**, pues el artículo 26 de la Ley 61/1978, como ya se ha mencionado, contenía una deducción por trabajadores minusválidos en el momento de su derogación.

2. Deducción por inversiones en territorios de África Occidental y gastos de propaganda y publicidad (artículo 27 bis de la Ley 19/1994)

2.1 Ámbito de aplicación

- **Tienen derecho a aplicar estas deducciones** las entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades con domicilio fiscal en Canarias que cumplan determinados requisitos respecto del importe neto de la cifra de negocios en el período impositivo inmediato anterior y respecto de la plantilla media en dicho período.

    ■ ***A tener en cuenta:***

    En el supuesto de entidades que formen parte de un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, el importe neto de la cifra de negocios y la plantilla media se referirán al conjunto de entidades pertenecientes al mismo grupo.

- **Cuando la entidad fuere de nueva creación**, el importe neto de la cifra de negocios se referirá al primer período impositivo en que se desarrolle efectivamente la actividad. Si el período impositivo inmediato anterior hubiere tenido una duración inferior al año, o la actividad se hubiere desarrollado durante un plazo también inferior, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.
- **La deducción por inversiones en territorios de África Occidental se aplicará** en el período impositivo en que la entidad participada o el establecimiento permanente inicien la actividad económica, y estará condicionada a un incremento de la plantilla media en Canarias del contribuyente en ese período impositivo respecto de la plantilla media existente en el período impositivo anterior y al mantenimiento de dicho incremento durante un plazo de 3 años.

2.2 Requisitos e importe de la deducción

Esta deducción **no aplicará los tipos incrementados del artículo 94.1. a) de la Ley 20/1991**. La razón es que, aunque esta deducción se asemeja a la deducción por actividades exportadoras que recogía el artículo 26 de la Ley 61/1978, cabe recordar que dicha deducción fue derogada como consecuencia de la Decisión C (2006) 444 final, de 22 de marzo de 2006, en la que fue declarada como ayuda de Estado no compatible con el mercado común. En consecuencia, no cabría hablar propiamente de una deducción equivalente a la existente en la Ley 61/1978, debido a que la misma fue declarada contraria al Derecho Comunitario.

Según lo dispuesto en el **artículo 27 bis de la Ley 19/1994**, las entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades con domicilio fiscal en Canarias, podrán aplicar las siguientes deducciones:

a) **Cuando el importe neto de la cifra de negocios en el período impositivo inmediato anterior sea igual o inferior a 10 millones de euros y con una plantilla media en dicho período inferior a 50 personas**:

- Las entidades podrán deducirse el **15 por ciento** de las **inversiones** que efectivamente se realicen **en la constitución de filiales o establecimientos permanentes** en el Reino de Marruecos, en la República Islámica de Mauritania, en la República de Senegal, en la República de Gambia, en la República de Guinea Bissau y en la República de Cabo Verde, siempre que estas entidades realicen actividades económicas en dichos territorios en el plazo de 1 año desde el momento de la inversión. La aplicación de la deducción requerirá:

- que la entidad por sí sola o conjuntamente con otras entidades con domicilio fiscal en Canarias ostente un porcentaje de participación en el capital o en los fondos propios de la filial de, al menos, el 50 por ciento, y
- que la inversión en dicha entidad participada o establecimiento permanente se mantenga durante un plazo de, al menos, 3 años.

• Las entidades podrán deducirse el **15 por ciento** sobre importe satisfecho en concepto de gastos de **propaganda y publicidad** de proyección plurianual para lanzamiento de productos, de apertura y prospección de mercados en el extranjero y de concurrencia a ferias, exposiciones y manifestaciones análogas incluyendo en este caso las celebradas en España con carácter internacional.

b) **Cuando el importe neto de la cifra de negocios en el período impositivo inmediato anterior no exceda de 50 millones de euros y con una plantilla media en dicho período inferior a 250 personas**, las **deducciones** indicadas en el **apartado a)** se aplicarán con un porcentaje del **10 por ciento**.

2.3 Límites aplicables

El **artículo 27.bis.3 de la Ley 19/1994** establece en su **segundo párrafo** que a esta deducción **se aplicarán los límites del artículo 39.1 de la LIS**.

Sobre esta deducción **no se podrá aplicar** en ningún caso los **límites incrementados del artículo 94.1. b) de la Ley 20/1991**. La razón es que, como ya se ha indicado en el apartado 1.2.2, aunque esta deducción se asemeja a la deducción por actividades exportadoras que recogía el artículo 26 de la Ley 61/1978, cabe recordar que dicha deducción fue derogada como consecuencia de la Decisión C (2006) 444 final, de 22 de marzo de 2006, en la que fue declarada como ayuda de Estado no compatible con el mercado común.

3. Deducción por adquisición de activos fijos

3.1 Deducción por adquisición de activos fijos nuevos

La deducción por adquisición de activos fijos nuevos continúa aplicándose en Canarias según la normativa vigente para la misma en 1996, es decir, conforme a la **disposición adicional duodécima de la Ley 43/1995** de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades y a las especialidades introducidas por el artículo 94 de la Ley 20/1991 y sus normas de desarrollo.

La razón por la que esta deducción continúa aplicándose a las inversiones realizadas en Canarias por la adquisición de activos fijos nuevos es que la **disposición transitoria cuarta de la Ley 19/1994** establece que, en el supuesto de supresión del Régimen General de Deducción por Inversiones regulado por la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, su aplicación futura en las islas Canarias, mientras no se establezca un sistema sustitutorio equivalente, continuará realizándose conforme a la normativa vigente en el momento de la supresión.

La Ley 61/1978, de 27 de diciembre, fue derogada por la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, que en su disposición adicional duodécima regulaba la deducción por adquisición de activos fijos nuevos. Por lo tanto, aunque esta deducción fue suprimida a partir del ejercicio 1997 del régimen general del Impuesto sobre Sociedades, de acuerdo con la disposición transitoria cuarta de la Ley 19/1994, dicha deducción continúa aplicándose en Canarias conforme a la normativa vigente para la misma en 1996.

a) Requisitos

- Para poder practicar esta deducción será necesario que se realicen inversiones en Canarias en elementos nuevos del inmovilizado material, excluidos los terrenos, afectos al desarrollo de la explotación económica de la entidad. La base de la deducción será el precio de adquisición o coste de producción.
- Será requisito para el disfrute de la deducción por inversiones que los elementos permanezcan en funcionamiento en la empresa del mismo sujeto pasivo durante cinco años, excepto que su vida útil conforme al método de amortización, de los admitidos en la Ley, que se aplique, fuera inferior.
- Una misma inversión no podrá dar lugar a la aplicación de la deducción en más de una entidad.
- Se podrán acoger a esta deducción las inversiones realizadas en régimen de arrendamiento financiero, a excepción de los edificios.

b) Porcentajes aplicables

La deducción por adquisición de activos fijos nuevos continúa aplicándose en Canarias conforme al Régimen de deducción vigente en el momento de la supresión del artículo 26 de la Ley 61/1978 con las especialidades introducidas por el artículo 94 de la Ley 20/1991.

Por lo tanto, el **porcentaje de deducción del 5 por ciento establecido en la disposición adicional duodécima de la Ley 43/1995, podrá incrementarse de acuerdo con el artículo 94.1. a) de la Ley 20/1991**. Este artículo indica que los tipos aplicables sobre las inversiones realizadas serán superiores en un 80 por 100 a los del régimen general, con un diferencial mínimo de 20 puntos porcentuales. En el caso de esta deducción, el porcentaje a aplicar será el **25 por ciento**, ya que es el mayor de los dos porcentajes siguientes:

5 % x 1,8 = 9%

5 % + 20 % = **25%**

c) Límites aplicables

De la misma forma que se incrementan los porcentajes, también **se incrementarán los límites aplicables a esta deducción de acuerdo con artículo 94.1. b) de la Ley 20/1991**.

La deducción por inversiones en activos fijos nuevos en Canarias está sometida a un límite individual incrementado del 50 por ciento de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones (**clave [00582] «Cuota íntegra ajustada positiva»** de la página 14 del modelo 200). Este límite se determina por aplicación de lo dispuesto en el apartado 7 de la disposición adicional duodécima de la Ley 43/1995 (15 por ciento) y en el artículo 94.1.b) de la Ley 20/1991, que incrementa el límite en un 80 por ciento al que para cada modificación de la deducción por inversiones se fije en el régimen general con un diferencial mínimo de 35 puntos porcentuales. En este caso el **límite individual incrementado** queda fijado en el **50 por ciento**, debido a que es el mayor de los dos siguientes:

15 % x 1,8 = 27%

15 % + 35 % = **50 %**

En cuanto a los saldos pendientes de las deducciones por inversiones del artículo 26 de la Ley 61/1978, entre las que se encuentra la deducción por inversiones en activos fijos nuevos, excepto la correspondiente a la creación de empleo, el apartado 4 de la disposición transitoria

undécima de la Ley 43/1995 (recogido en el apartado 1 de la disposición transitoria octava del TRLIS), establece que las deducciones procedentes de diferentes modalidades o períodos impositivos del artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, excepto la correspondiente a la creación de empleo, no podrán rebasar un límite conjunto del 35 por ciento de la cuota líquida.

Por tanto, en la medida en que la única deducción pendiente de aplicar de períodos impositivos anteriores, por aplicación del artículo 26 de la Ley 61/1978, es la deducción por inversiones en activos fijos nuevos en Canarias, en el caso de que concurran cuantías de esta deducción procedentes de diferentes períodos impositivos resultará de aplicación el límite conjunto del 35 por ciento al que se refiere el apartado 4 de la disposición transitoria undécima de la Ley 43/1995.

El **límite conjunto incrementado** de acuerdo con el artículo 94.1. b) de la Ley 20/1991 para el caso de deducción pendiente de aplicar de períodos impositivos anteriores será del **70 por ciento**, ya que es el mayor de los dos siguientes:

35 % x 1,8 = 63 %

35 % + 35 % = **70 %**

En conclusión, podrá deducirse el importe de la deducción por inversiones en activos fijos nuevos en Canarias que proceda tanto de períodos impositivos anteriores que estén pendientes de aplicación como del propio período impositivo, con el límite individual establecido en el párrafo anterior, del 50 por ciento y un límite conjunto del 70 por ciento.

Ejemplo:

La entidad A con domicilio fiscal en Canarias ha realizado en el ejercicio 2019 inversiones en Canarias que le da derecho a aplicarse la deducción por la adquisición de activos fijos nuevos (DAF). La deducción generada en este ejercicio es de 500 euros.

La deducción por la adquisición de activos fijos nuevos generada por la entidad A en ejercicios anteriores pendiente de aplicar y que se va a proceder a aplicar en este ejercicio es:

- Ejercicio 2014: 300 euros
- Ejercicio 2015: 600 euros
- Ejercicio 2016: 900 euros

La cuota íntegra ajustada positiva de la entidad A en el ejercicio 2019 (clave [00582] de la página 14 del modelo 200) es de 8.000 euros.

Esta entidad para aplicarse esta deducción tiene que respetar los límites de 50/70 por ciento. Estos límites se calcularán de la siguiente forma:

- DAF/2014: 300 < 8.000 x 0,5 = 4.000
- DAF/2015: 600 < 8.000 x 0,5 = 4.000
- DAF/2016: 900 < 8.000 x 0,5 = 4.000

Deducción del ejercicio:

- Límite conjunto:

  300 + 600 + 900 = 1.800 < 8.000 x 07 = 5.600

- Límite individual:

  DAF/2019: 500 < 8.000 x 0,5 = 4.000.

Según los cálculos realizados, esta entidad cumple los límites legales y podrá aplicar en el ejercicio 2019 la deducción pendiente íntegramente, así como la deducción generada en este ejercicio.

Conforme a este ejemplo, la entidad A deberá trasladar el importe de las cantidades correspondientes a la deducción por adquisición de activos fijos nuevos al cuadro «Deducciones inversión en Canarias con límites incrementados» de la página 16 bis del modelo 200 de la siguiente forma:

Deducciones inversión en Canarias con límites incrementados (página 16 bis del modelo 200)

	Deducción pendiente /generada	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en ejercicios futuros
2014: Activos fijos (Ley 20/1991	[00883] 300	[00884] 300	
2015: Activos fijos (Ley 20/1991	[00785] 600	[00789] 600	
2016: Activos fijos (Ley 20/1991	[01357] 900	[01358] 900	
2019: Activos fijos (Ley 20/1991	[02209] 500	[02217] 500	

3.2 Deducción por adquisición de activos fijos usados

El **artículo 94.3 de la Ley 20/1991** establece que, además de los elementos que dan derecho a la deducción en el régimen general, las inversiones podrán efectuarse igualmente en **elementos de activo fijo usados**, que no hubieran gozado anteriormente de la deducción por inversiones en el resto del territorio nacional, cuando supongan una evidente mejora tecnológica para la empresa, en la forma y con los requisitos que se determinen reglamentariamente.

a) Requisitos

A los efectos previstos en el artículo 94.3 de la Ley 20/1991, el **artículo 2 del Real Decreto 241/1992**, de 13 de marzo, por el que se desarrolla la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias en lo relativo a los incentivos fiscales a la inversión, establece que darán derecho a la deducción por inversiones, los activos fijos usados que pertenezcan a alguna de las siguientes categorías:

- Maquinaria, instalaciones y utillaje.
- Equipos para procesos de información.
- Elementos de transporte interior y exterior, excluidos los vehículos susceptibles de uso propio por personas vinculadas directa o indirectamente a la empresa.

Asimismo, la adquisición del elemento activo fijo usado ha de suponer una evidente mejora tecnológica para la empresa, debiéndose acreditar esta circunstancia, en caso de comprobación o investigación de la situación tributaria del contribuyente, mediante la justificación de que el elemento objeto de la deducción va a producir o ha producido alguno de los siguientes efectos:

- Disminución del coste de producción unitario del bien o servicio.
- Mejora de la calidad del bien o servicio.

Finalmente, el contribuyente deberá conservar a disposición de la Administración tributaria certificación expedida por el transmitente en la que se haga constar que el elemento objeto de la transmisión no ha disfrutado anteriormente de la deducción por inversiones ni del régimen del Fondo de Previsión para Inversiones.

b) Importe y límites aplicables

La deducción por inversión en elementos de activo fijo usados en Canarias se aplicará en la cuantía y con los mismos límites previstos en el artículo 94 de la Ley 20/1991 para los casos de deducción por inversión en activos fijos nuevos (véase apartados anteriores).

4. Modalidades de deducción por inversiones en Canarias: cuadro

Modalidades de deducción	Porcentajes de deducción	Límites
Gastos de investigación y desarrollo (art. 35.1 LIS)	45/75, 6/28 por 100 37 por 100 (adicional)	60/90 por 100 70/100 por 100 (La Palma, La Gomera y El Hierro a partir de 7/11/2018)
Gastos de innovación tecnológica (art. 35.2 LIS)	45 por 100	
Producciones cinematográficas españolas (art. 36.1 LIS)	45/ 40 por 100	
Productores cinematográficas extranjeras (art. 36.2 LIS)	40 por 100	
Producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (art. 36.3 LIS)	40 por 100	
Creación de empleo para trabajadores con discapacidad (art. 38 LIS)	9.000/12.000 euros (persona /año de incremento) 11.700/15.600 euros (a partir de 7/11/2018)	
Inversiones en activos fijos	25 por 100	50/70 por 100
Creación de empleo (art. 37 LIS)	3.900 euros (contratación de menos de 30 años) 65 por 100 (contratación desempleados con prestación de desempleo)	25/50 por 100
Inversiones en territorios de África Occidental y gastos de propaganda y publicidad (art. 27 bis Ley 19/1994).	15/10 por 100	

5. Cumplimentación del modelo 200

5.1 Deducciones inversión en Canarias con límites incrementados (página 16 bis del modelo 200)

Las entidades que tengan derecho a aplicarse las deducciones por inversiones realizadas en Canarias en los términos recogidos en los apartados anteriores, consignarán su importe en la **clave [00590] «Deducciones Inversión Canarias»** de la página 14 del modelo 200. El importe consignado en esta clave será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose de la página 16 bis del modelo 200 que se explica a continuación.

En este cuadro se deberá consignar los importes relativos a las deducciones en activos fijos generada en los períodos impositivos 2010 a 2019, y a las deducciones recogidas en el Capítulo IV del Título VI de la LIS en tanto sean equivalentes con el artículo 26 de la Ley 61/1978 generadas en los períodos impositivos 2001 a 2019, de la forma en que se detalla a continuación:

- La columna «**Límite conjunto»** expresa el porcentaje conjunto que ha de operar sobre la cuota íntegra minorada en las deducciones por doble imposición y las bonificaciones (**clave [00582] «Cuota íntegra ajustada positiva»** de la página 14 del modelo 200), para determinar la cuantía máxima aplicable en el período impositivo objeto de declaración.

  ■ ***A tener en cuenta:***

  *Las **deducciones por inversiones en activos fijos** que procedan de períodos impositivos anteriores que estén pendientes de aplicación como del período impositivo objeto de declaración, aplicarán un límite individual del 50 por ciento, y un límite conjunto del 70 por ciento.*

  *En cuanto a las **deducciones recogidas en el Capítulo IV del Título VI de la LIS en tanto sean equivalentes con el artículo 26 de la Ley 61/1978**, aplicarán el límite conjunto del 60 por ciento sobre la cuota líquida del período impositivo, que se elevará al 90 por ciento cuando el importe de la deducción por actividades de investigación y desarrollo, que corresponda a gastos e inversiones efectuados en el propio período impositivo, exceda del 10 por ciento de dicha cuota líquida.*

  ***Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 7 de noviembre de 2018**, en las **islas de La Palma, la Gomera y El Hierro**, el límite conjunto del 60/90 por ciento, se elevará al 70/100 por ciento, respectivamente.*

- La columna **«Límite año»** señala el último año en el que se podrá aplicar la deducción, que será el primero de los señalados cuando el ejercicio social coincida con el año natural, siempre que el ejercicio tenga una duración de doce meses.
- En la columna «**Deducción pendiente/generada»** se consignará en las claves correspondientes, los importes de las deducciones por activos fijos y por inversiones recogidas en el Capítulo IV del Título VI de la LIS en tanto sean equivalentes con el artículo 26 de la Ley 61/1978, tanto de períodos impositivos anteriores como del período impositivo actual, y que están pendientes de aplicación al inicio del período impositivo que es objeto de declaración.

  ■ ***A tener en cuenta:***

  *Las filas **«Activos fijos (Ley 20/1991) 2019(*)»**, **«Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2019(*)»** e **«Inversiones en La Palma, La Gomera y EL Hierro (Ley 20/1991) 2019(*)»**, solo deben cumplimentarse si se trata de deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2019.*

- En la columna **«Aplicado en esta liquidación»** se recogerá la parte (o la totalidad en su caso) de los importes consignados en la anterior columna «Deducción generada» relativos a las deducciones por inversiones realizadas en Canarias, que se aplican en la liquidación correspondiente al período objeto de liquidación.

■ ***A tener en cuenta:***

*En la **clave [00590]** se recogerá el total de los importes consignados en la columna «Aplicado en esta liquidación» que **deberá trasladarse** a la **clave [00590] «Deducciones en Canarias»** de la página 14 del modelo 200 referente a la liquidación del Impuesto.*

- En la columna **«Pendiente de aplicación en períodos futuros»** se consignará la diferencia positiva entre el importe de las deducciones pendientes al inicio del período impositivo o generadas en dicho período de la columna «Deducción pendiente/generada», y el importe de las deducciones aplicadas en la liquidación del período impositivo objeto de declaración de la columna «Aplicado en esta liquidación». Dicho importe quedara pendiente de aplicar en períodos impositivos futuros, salvo que el período impositivo objeto de declaración sea el último en el que la deducción correspondiente se pueda aplicar, en cuyo caso se perdería el saldo pendiente de deducción.

■ ***A tener en cuenta:***

Las cantidades no deducidas se podrán aplicar, respetando los límites que les resulten de aplicación, en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos.

No obstante, las cantidades correspondientes a la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica prevista en el artículo 35 de la LIS, podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos.

- En la **clave [02287] «2019: Deducción por investigación y desarrollo en Canarias generada en el período impositivo»**, se deberá consignar el importe de la deducción por la realización de actividades de investigación y desarrollo generada en el año 2019.
- En la **clave [02288] «2019: Deducción por innovación tecnológica en Canarias generada en el período impositivo»**, se deberá consignar el importe de la deducción por la realización de actividades de innovación tecnológica generada en el año 2019.

5.2 Deducciones para incentivar determinadas actividades (página 17 del modelo 200)

Las entidades con domicilio fiscal en Canarias que tengan derecho a aplicar las **deducciones por inversiones en territorios de África Occidental y gastos de propaganda y publicidad** del artículo 27 bis de la Ley 19/1994, **y por creación de empleo** del artículo 37 de la LIS, deberán consignar sus importes en el cuadro **«Deducciones para incentivar determinadas actividades (Cap. IV Tít. VI, DT 24ª.3 LIS y art. 27.3 primero Ley 49/2002)»**, de la forma en que se detalla para el régimen general en el apartado 3 «Deducciones para incentivar determinadas actividades» del Capítulo 6 de este Manual práctico.

Reserva para inversiones en Canarias

La reserva para inversiones en Canarias (en adelante, RIC) es un incentivo fiscal que permite a las entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades (excepto las excluidas por el artículo 27 y la disposición adicional duodécima de la Ley 19/1994, de 6 de julio), la reducción en la base imponible de las cantidades que, en relación con sus establecimientos situados en Canarias, destinen de sus beneficios a la reserva para inversiones en Canarias de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

■ ***A tener en cuenta:***

A la hora de aplicar esta reducción se debe tener en cuenta las condiciones especiales previstas en las disposiciones adicionales primera a cuarta del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

También se deberá tener en cuenta lo dispuesto en la disposición transitoria única del Real Decreto-ley 15/2014, en la que se regula el régimen transitorio aplicable a las dotaciones de la RIC realizadas antes de 1 de enero de 2015, a las inversiones anticipadas de la RIC efectuadas antes de 1 de enero de 2015 y a la consideración como beneficios no aptos para dotar la RIC a las rentas que se hayan beneficiado de régimen de deducción del artículo 42 del RDL 4/2004.

1. Ámbito de aplicación

- Pueden aplicar la RIC los siguientes contribuyentes:
  - Los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que tengan su domicilio en Canarias, o que sin tenerlo, operen en Canarias mediante establecimiento permanente.
  - Las entidades no residentes en territorio español, cuando operen en Canarias mediante establecimiento permanente, por las rentas obtenidas a través del mismo.
  - Las entidades que tengan por actividad principal la prestación de servicios financieros o la prestación de servicios a entidades que pertenezcan al mismo grupo de sociedades en los términos del artículo 18.2 de la LIS, cuando materialicen la dotación en alguna de las inversiones iniciales a las que se refiere el artículo 6 del Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994, de 6 de julio (véase también el artículo 2 de este Reglamento).
- **No puede acogerse al régimen de la RIC** la parte del beneficio obtenido en actividades de construcción naval, fibras sintéticas, industria del automóvil, siderurgia e industria del carbón, por lo que no se podrá aplicar la reducción sobre esa parte del beneficio (apartado 3 de la disposición adicional undécima de la Ley 19/1994, de 6 de julio).
- **La aplicación de la RIC queda condicionada** al cumplimiento de las Directrices comunitarias sobre ayudas estatales a los sectores agrario, forestal, de la pesca y la acuicultura y del transporte (disposiciones adicionales cuarta a sexta del Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre).
- Para los períodos impositivos que se inicien a partir de 7 de noviembre de 2018, se establece que, con efectos desde el 1 de enero de 2015, la aplicación de la RIC, así como la de los beneficios fiscales que tengan la consideración de ayudas regionales al funcionamiento establecidos en el Libro II y en el artículo 94 de la Ley 20/1991, en la Ley de la Comunidad Autónoma de Canarias, 4/2014, de 26 de junio, en el artículo 26 y en el Título V de la Ley 19/1994, y en la disposición adicional duodécima de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, así como las ayudas al transporte de mercancías comprendidas en el ámbito del Real Decreto 362/2009, de 20 de marzo y de la Orden de 31 de julio de 2009 del Consejero de Obras Públicas y Transportes del Gobierno de Canarias, estarán sujetas al **límite del 30 por ciento del volumen de negocios anual del beneficiario obtenido en las Islas Canarias.**

2. Dotación

La reducción se aplicará a las dotaciones que en cada período impositivo se hagan a la RIC hasta el **límite del noventa por ciento de la parte de beneficio obtenido en el mismo período que no sea objeto de distribución**, en cuanto proceda de establecimientos situados en Canarias.

En ningún caso la aplicación de la reducción podrá determinar que la base imponible sea negativa.

- ***A tener en cuenta:***

  Las dotaciones a la reserva para inversiones procedentes de beneficios de períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2015 *se regularán por lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, según redacción vigente a 31 de diciembre de 2014.*

A estos efectos, se considerarán **beneficios procedentes de establecimientos permanentes en Canarias**, los derivados de las operaciones efectuadas con los medios personales y materiales afectos al mismo que cierren un ciclo mercantil que determine resultados económicos, así como los derivados de la transmisión de elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas, siempre que, en este último caso, se trate de elementos del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias o activos intangibles que hayan generado rentas al menos un año dentro de los tres anteriores a la fecha de transmisión.

Tendrán la consideración de **beneficios no distribuidos** los destinados a nutrir las reservas, excluida la de carácter legal.

Las asignaciones a reservas se considerarán disminuidas en el importe que eventualmente se hubiese detraído de los fondos propios, ya en el ejercicio al que la reducción de la base imponible se refiere, ya en el que se adoptara el acuerdo de realizar las mencionadas asignaciones.

Con efectos para los períodos que se inicien a partir del 7 de noviembre de 2018, **no tendrá la consideración de beneficio no distribuido**, el que derive de la transmisión de elementos patrimoniales cuya adquisición hubiera determinado la materialización de la reserva para inversiones dotada con beneficios de períodos impositivos a partir de 1 de enero de 2007.

- ***A tener en cuenta:***

  En caso de elementos patrimoniales que solo parcialmente se hubiesen destinado a la materialización de la reserva a partir de 1 de enero de 2007, se considerará beneficio no distribuido la parte proporcional del mismo que corresponda al valor de adquisición que no hubiera supuesto materialización de dicha reserva.

Asimismo, **no tendrá la consideración de beneficio no distribuido** el que derive de los valores representativos de la participación en el capital o fondos propios de otras entidades, así como la cesión a terceros de capitales propios, excepto que se trate de entidades que presten servicios financieros.

3. Requisitos

Los contribuyentes que quieran aplicar la RIC deberán cumplir los requisitos recogidos en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio:

1. **La reserva para inversiones deberá figurar en los balances con absoluta separación** y **título apropiado y será indisponible** en tanto que los bienes en que se materializó deban permanecer en la empresa.
2. **Las cantidades destinadas a la RIC deberán materializarse en el plazo máximo de tres años**, contados desde la fecha del devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en que se ha dotado la misma, en la realización de alguna de las siguientes inversiones que, a modo de resumen, se detallan a continuación:
   - **Artículo 27.4 A)**

     Inversiones iniciales que consistan en **la adquisición de elementos patrimoniales nuevos del inmovilizado material o intangible** como consecuencia de:
     - La creación de un establecimiento.
     - La ampliación de un establecimiento.
     - La diversificación de la actividad de un establecimiento para la elaboración de nuevos productos.
     - La transformación sustancial en el proceso de producción de un establecimiento.

     Igualmente, se considerarán **iniciales** las **inversiones en suelo**, edificado o no, siempre que no se hayan beneficiado anteriormente del régimen de la reserva y se afecte:
     - A la promoción de viviendas protegidas, cuando proceda esta calificación de acuerdo con lo previsto en el Decreto 27/2006, de 7 de marzo, por el que se regulan las actuaciones del Plan de Vivienda de Canarias, y sean destinadas al arrendamiento por la sociedad promotora.
     - Al desarrollo de actividades industriales incluidas en las divisiones 1 a 4 de la sección primera de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas.
     - A las actividades sociosanitarias, centros residenciales de mayores, geriátricos y centros de rehabilitación neurológica y física.
     - A las zonas comerciales que sean objeto de un proceso de rehabilitación.
     - A las actividades turísticas reguladas en la Ley 7/1995, de 6 de abril, de Ordenación del Turismo de Canarias, cuya adquisición tenga por objeto la rehabilitación de un establecimiento turístico.

     A los solos efectos de entender incluido en el importe de la materialización de la Reserva el valor correspondiente al suelo, se considerarán obras de rehabilitación las actuaciones dirigidas a la renovación, ampliación o mejora de establecimientos turísticos, siempre que reúnan las condiciones necesarias para ser incorporadas al inmovilizado material como mayor valor del inmueble.

     ■ ***A tener en cuenta:***

     Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 7 de noviembre de 2018*, no se podrá materializar la reserva para inversiones en Canarias en la adquisición de inmuebles destinados a viviendas con fines turísticos.*
   - **Artículo 27.4 B)**

     La creación de puestos de trabajo relacionada de forma directa con las inversiones previstas en la letra A, que se produzca dentro de un período de seis meses a contar

desde la fecha de entrada en funcionamiento de dicha inversión, con los requisitos desarrollados en este precepto.

- **Artículo 27.4 B) bis**

  La creación de puestos de trabajo efectuada en el período impositivo que no pueda ser considerada como inversión inicial por no reunir alguno de los requisitos establecidos en la letra B anterior, con el límite del 50 por ciento de las dotaciones a la Reserva efectuadas por el contribuyente en el período impositivo.

- **Artículo 27.4 C)**

  La adquisición de elementos patrimoniales del inmovilizado material o intangible que no pueda ser considerada como inversión inicial por no reunir alguna de las condiciones establecidas en la letra A anterior, la inversión en elementos patrimoniales que contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario, así como aquellos gastos de investigación y desarrollo que reglamentariamente se determinen.

  Tratándose de suelo, edificado o no, este debe afectarse a las condiciones a las que se ha hecho referencia anteriormente en el artículo 27.4 A) de la Ley 19/1994.

  A los solos efectos de entender incluido en el importe de la materialización de la Reserva el valor correspondiente al suelo, se considerarán obras de rehabilitación las actuaciones dirigidas a la renovación, ampliación o mejora de establecimientos turísticos, siempre que reúnan las condiciones necesarias para ser incorporadas al inmovilizado material como mayor valor del inmueble.

  ■ ***A tener en cuenta:***

  Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 7 de noviembre de 2018*, no se podrá materializar la reserva para inversiones en Canarias en la rehabilitación o reforma de inmuebles destinados a viviendas con fines turísticos.*

- **Artículo 27.4 D)**

  La suscripción de:

  1º. **Acciones o participaciones en el capital** emitidas por sociedades como consecuencia de su constitución o ampliación de capital que desarrollen en el archipiélago su actividad, siempre que se cumplan los requisitos desarrollados en este precepto legal.

  2º. **Acciones o participaciones en el capital** emitidas por entidades de la Zona Especial Canaria como consecuencia de su constitución o ampliación de capital, siempre que se cumpla con los requisitos y condiciones establecidos en el número 1º anterior de esta letra D y los previstos en el Capítulo I del Título V de la Ley 19/1994, siempre que reúnan las condiciones desarrolladas en este precepto legal.

  3º. **Cualquier instrumento financiero emitido por entidades financieras** siempre que los fondos captados con el objeto de materializar la reserva sean destinados a la financiación en Canarias de proyectos privados, cuyas inversiones sean aptas de acuerdo con lo regulado en este artículo, siempre que las emisiones estén supervisadas por el Gobierno de Canarias, y cuenten con un informe vinculante de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en los términos que reglamentariamente se establezcan.

  4º. **Títulos valores de deuda pública de la Comunidad Autónoma de Canarias**, de las Corporaciones Locales canarias o de sus empresas públicas u Organismos autónomos, siempre que la misma se destine a financiar inversiones en infraestructura y

equipamiento o de mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario, con el límite del 50 por ciento de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio.

5º. **Títulos valores emitidos por organismos públicos** que procedan a la construcción o explotación de infraestructuras o equipamientos de interés público para las Administraciones públicas en Canarias, cuando la financiación obtenida con dicha emisión se destine de forma exclusiva a tal construcción o explotación, con el límite del 50 por ciento de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio.

6º. **Títulos valores emitidos por entidades** que procedan a la construcción o explotación de infraestructuras o equipamientos de interés público para las Administraciones públicas en Canarias, una vez obtenida la correspondiente concesión administrativa o título administrativo habilitante, cuando la financiación obtenida con dicha emisión se destine de forma exclusiva a tal construcción o explotación, con el límite del 50 por ciento de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio y en los términos que se prevean reglamentariamente. La emisión de los correspondientes títulos valores estará sujeta a autorización administrativa previa por parte de la Administración competente para el otorgamiento del correspondiente título administrativo habilitante.

3. **Los elementos patrimoniales en que se materialice la inversión deberán estar situados o ser recibidos en el archipiélago canario**, utilizados en el mismo, afectos y necesarios para el desarrollo de actividades económicas del contribuyente, salvo en el caso de los que contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario.

4. Se entenderá producida la materialización, incluso en los casos de la adquisición mediante arrendamiento financiero, en el momento en que los activos entren en funcionamiento.

5. **Los elementos patrimoniales en que se haya materializado la reserva para inversiones** a que se refieren las letras A y C del artículo 27.4 de la Ley 19/1994, así como los adquiridos en virtud de lo dispuesto en la letra D de ese mismo apartado, **deberán permanecer en funcionamiento en la empresa del adquirente durante cinco años como mínimo**, sin ser objeto de transmisión, arrendamiento o cesión a terceros para su uso. Cuando su permanencia fuera inferior a dicho período, no se considerará incumplido este requisito cuando se proceda a la adquisición de otro elemento patrimonial que lo sustituya por su valor neto contable, con anterioridad o en el plazo de 6 meses desde su baja en el balance, que reúna los requisitos exigidos para la aplicación de la reducción prevista en este artículo y que permanezca en funcionamiento durante el tiempo necesario para completar dicho período. En el caso de la **adquisición de suelo**, el plazo será de **diez años**.

   En los casos de **pérdida del elemento patrimonial** se deberá proceder a su sustitución en los términos previstos en el párrafo anterior.

   Los contribuyentes que se dediquen a la actividad económica de **arrendamiento o cesión a terceros para su uso de elementos patrimoniales del inmovilizado** podrán disfrutar del régimen de la reserva para inversiones, siempre que no exista vinculación, directa o indirecta, con los arrendatarios o cesionarios de dichos bienes, en los términos definidos en el artículo 18.2 de la LIS, ni se trate de operaciones de arrendamiento financiero. A estos efectos, se entenderá que el arrendamiento de inmuebles se realiza como actividad económica únicamente cuando concurran las circunstancias previstas en el artículo 5.1 de la LIS.

   En los supuestos de **arrendamiento de bienes inmuebles**, además de las condiciones previstas en el párrafo anterior, el contribuyente deberá tener la consideración de empresa turística de acuerdo con lo previsto en la Ley 7/1995, de 6 de abril, de Ordenación del Turismo de Canarias, tratarse del arrendamiento de viviendas protegidas por la sociedad

promotora, de bienes inmuebles afectos al desarrollo de actividades industriales incluidas en las divisiones 1 a 4 de la sección primera de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas, o de zonas comerciales situadas en áreas cuya oferta turística se encuentre en declive, por precisar de intervenciones integradas de rehabilitación de áreas urbanas, según los términos en que se define en las directrices de ordenación general de Canarias, aprobadas por la Ley 19/2003, de 14 de abril.

6. **Las inversiones en que se materialice la reserva se podrán financiar mediante los contratos de arrendamiento financiero**, en cuyo caso la reducción en la base imponible quedará condicionada al ejercicio efectivo de la opción de compra.

7. **Los contribuyentes podrán llevar a cabo inversiones anticipadas**, que se considerarán como materialización de la RIC que se dote con cargo a beneficios obtenidos en el período impositivo en el que se realiza la inversión o en los tres posteriores, siempre que se cumplan los restantes requisitos exigidos en el mismo.

   Estas dotaciones **deberán realizarse** con cargo a beneficios hasta el 31 de diciembre de 2020.

   En el período impositivo en que se realicen las inversiones anticipadas **deberá comunicarse** la materialización y su sistema de financiación conjuntamente con la declaración del Impuesto sobre Sociedades (véase apartado 3 «Documentación que debe presentarse con la declaración» del Capítulo 1 de este Manual Práctico).

■ ***A tener en cuenta:***

Las inversiones anticipadas realizadas en un período impositivo iniciado antes de 1 de enero de 2015 *se considerarán materialización de la reserva para inversiones de beneficios obtenidos en otro período impositivo posterior iniciado igualmente antes de dicha fecha, y se regularán por lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, según redacción vigente a 31 de diciembre de 2014.*

3. Incompatibilidades

La aplicación de la RIC es incompatible, para los mismos bienes y gastos, con las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades reguladas en el Capítulo IV del Título VI de la LIS, y con la deducción por inversiones en Canarias regulada en el artículo 94 de la Ley 20/1991.

Si se trata de **activos usados y de suelo**, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 7 de noviembre de 2018, estos no podrán haberse beneficiado anteriormente del régimen previsto en este artículo, por dotaciones que se hubieran realizado con beneficios de períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007 ni de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades reguladas en el Capítulo IV del Título VI de la LIS, ni de la deducción por inversiones regulada en el artículo 94 de la Ley 20/1991. No obstante, se considerará apta la inversión que recaiga en activos usados que solo parcialmente se hubiesen beneficiado del régimen de la reserva para inversiones en Canarias en la parte proporcional correspondiente.

4. Pago fraccionado: modalidad artículo 40.3 LIS

Según se establece en el apartado primero de la disposición adicional quinta de la LIS, podrá reducirse de la base imponible el importe de la RIC, que prevea realizarse, prorrateada en cada uno de los períodos de los 3, 9 u 11 primeros meses del período impositivo y con el límite máximo del 90 por ciento de la base imponible de cada uno de ellos.

Si el importe de la reserva que se dote fuera inferior en más de un 20 por ciento del importe de la reducción en la base imponible realizada para calcular la cuantía de cada uno de los pagos fraccionados elevados al año, la entidad estará obligada a regularizar dichos pagos por la diferencia entre la previsión inicial y la dotación efectiva, sin perjuicio de la liquidación de los intereses y recargos que resulten procedentes.

5. Incumplimiento

En los casos en que el contribuyente disponga de la reserva para inversiones con anterioridad a la finalización del plazo de mantenimiento de la inversión o para inversiones diferentes a las admitidas en el artículo 27.4 de la Ley 19/1994, o incumpla cualquier otro de los requisitos establecidos en dicho artículo 27, salvo los contenidos en sus apartados 3 y 13, deberá integrar en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del período impositivo en el que se produjo el incumplimiento, la cantidades que en su día dieron lugar a la reducción de la base imponible.

En estos casos, se liquidarán intereses de demora en los términos previstos en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y en su normativa de desarrollo.

6. Cumplimentación del modelo 200

6.1 Caracteres de la declaración (página 1 del modelo 200)

- **Clave 00029 Régimen especial Canarias**

  Marcarán esta clave las entidades que cumplimenten cualquiera de los apartados del modelo 200 que se detallan a continuación relativos a la reserva por inversiones en Canarias del artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio.

- **Clave 00045 Inversiones anticipadas-reserva inversiones en Canarias (artículo 27.11 Ley 19/1994)**

  Deberán marcar esta clave las entidades que realicen inversiones anticipadas de futuras dotaciones a la reserva de Canarias, y que deban comunicar conjuntamente con su declaración del Impuesto sobre Sociedades su materialización y sistema de financiación en los términos establecidos en el artículo 27.11 de la Ley 19/1994, de 6 de julio.

  Las entidades que marquen esta clave, deberán marcar también la **clave [00029] «Régimen especial Canarias»**.

6.2 Ajustes extracontables (página 13 del modelo 200)

Las entidades que apliquen el incentivo fiscal de la RIC deberán realizar los siguientes ajustes extracontables en las **claves [00403] y [00404] «Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)»**:

- En la **clave [00404]** consignarán, como disminución al resultado contable, **el importe de las dotaciones a la RIC** con arreglo al límite y demás condiciones establecidas en el artículo 27 de la Ley 19/1994. Este importe es el correspondiente en todo caso a las dotaciones efectuadas con cargo a beneficios de períodos impositivos iniciados dentro del año 2019, ya estén afectas a inversiones no anticipadas o a inversiones anticipadas si estas últimas se han realizado dentro del año 2019.
- En la **clave [00403]** consignarán como aumento al resultado contable, las cantidades destinadas en su día a la RIC que dieron lugar a la reducción de la base imponible y que por haberse dispuesto de la reserva con anterioridad al plazo de mantenimiento de la inversión o para inversiones diferentes a las admitidas, así como por producirse el incumplimiento de cualquier otro de los requisitos establecidos en la normativa reguladora, deban integrarse en la base imponible del ejercicio objeto de declaración.

■ ***A tener en cuenta:***

*En el supuesto de **sociedades cooperativas**, deberá trasladarse a las **claves [C10] de resultados cooperativos y [E10] de resultados extracooperativos de la página 22 del modelo 200**, el importe reflejado en las claves [00403] o [00404], con signo positivo o negativo, respectivamente, y en caso de tener contenido ambas claves, se trasladará la diferencia entre ambas, indicando signo positivo o negativo, según la clave [00403] sea mayor o menor (en términos absolutos) que la clave [00404] (Véase el Capítulo 12 en relación al Régimen fiscal de las cooperativas).*

6.3 Cumplimentación del cuadro «Régimen especial de la reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)» (página 22 del modelo 200)

Las entidades que hayan aplicado la RIC en cualquier período impositivo iniciado dentro de los años 2015 a 2019 inclusive, deberán cumplimentar este cuadro de la forma en que se indica a continuación:

- En la columna **«Importe de la dotación»** se consignará las cantidades en las que se redujo la base imponible de los ejercicios 2015 a 2019, por la reserva para inversiones en Canarias (dotadas contablemente en los ejercicios siguientes con cargo a los beneficios de dichos ejercicios).
- En la columna **«Inversiones previstas letras A, B, B bis y D (1º) art. 27 Ley 19/1994»**, de aquellas cantidades en las que se redujo la base imponible de los ejercicios 2015 a 2019 (dotadas contablemente en los ejercicios siguientes), deberá consignarse el importe de las que se hayan materializado, en el período impositivo objeto de declaración, en alguna de las inversiones previstas en las letras A, B y D.1º del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.
- En la columna **«Inversiones previstas letras C y D (2º a 6º) art. 27 Ley 19/1994»**, de aquellas cantidades en las que se redujo la base imponible de los ejercicios 2015 a 2019 (dotadas contablemente los ejercicios siguientes), deberá consignarse el importe de las que se hayan materializado, en el período impositivo objeto de declaración, en alguna de las inversiones previstas en las letras C y D.2º a 6º del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.
- En la columna **«Pendiente de materializar»** de las cantidades que redujeron la base imponible correspondiente a los ejercicios 2016 a 2019 (dotadas contablemente en los ejercicios siguientes), deberá consignarse el importe de las que aún no se han materializado en cualquiera de las inversiones a que se refieren las letras A, B, C y D del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.

- En la fila **«Inversiones anticipadas de futuras dotaciones a la RIC, efectuadas en 2019»**, se deberá consignar:
  - En la **clave [00020]**, de las inversiones anticipadas de futuras dotaciones realizadas en el ejercicio 2019 (incluso en el supuesto de que estas últimas sean con cargo a los beneficios del ejercicio 2019) a la reserva para inversiones en Canarias, el importe de las que se hayan efectuado en cualquiera de aquellas a las que se refieren las letras A, B, B bis y D.1º del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.
  - En la **clave [00021]**, de las inversiones anticipadas de futuras dotaciones realizadas en el ejercicio 2019 (incluso en el supuesto de que estas últimas sean con cargo a los beneficios del ejercicio 2019) a la reserva para inversiones en Canarias, el importe de las que se hayan efectuado en cualquiera de aquellas a las que se refieren las letras C y D.2º a 6º, del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.

■ ***A tener en cuenta:***

*Los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que practiquen la reducción correspondiente a la reserva por inversiones en Canarias, estarán obligados a presentar dentro del plazo establecido para la presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades, una nueva declaración informativa aprobada por la Orden HAP/296/2016, de 2 de marzo, por la que se aprueba el **modelo 282** «Declaración informativa anual de ayudas recibidas en el marco del Régimen Económico y Fiscal de Canarias y otras ayudas de estado, derivadas de la aplicación del Derecho de la Unión Europea».*

Bonificaciones de la cuota íntegra

1. Bonificación por rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias

Las entidades que tengan derecho a aplicar sobre la cuota íntegra la bonificación sobre los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias por ellos mismos, regulada en el **artículo 26 de la Ley 19/1994,** de 6 de julio, marcarán en primer lugar la clave [00029] «Régimen especial Canarias» de la página 1 del modelo 200.

A continuación, deberán consignar el importe de la bonificación en la **clave [00563] «Bonificación rendimientos por ventas bienes corporales producidos en Canarias (art. 26 Ley 19/1994)»** de la página 14 del modelo 200, teniendo en cuenta lo siguiente:

- **Porcentaje de bonificación**: 50 por ciento, sin perjuicio de los límites establecidos en el ordenamiento comunitario que le puedan afectar.

  A estos efectos, para los períodos impositivos que se inicien a partir de 7 de noviembre de 2018, la disposición adicional segunda del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de noviembre, establece que con efectos desde el 1 de enero de 2015, la aplicación de esta bonificación, así como la de los beneficios fiscales que tengan la consideración de ayudas regionales al funcionamiento (Libro II y artículo 94 de la Ley 20/1991, Ley de la Comunidad Autónoma de Canarias, 4/2014, de 26 de junio, artículo 27 y Título V de la Ley 19/1994, y disposición adicional duodécima de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre), así como las ayudas al transporte de mercancías comprendidas en el ámbito del Real Decreto 362/2009, de 20 de marzo y de la Orden de 31 de julio de 2009 del Consejero de Obras Públicas y Transportes del

Gobierno de Canarias, estarán sujetas al **límite del 30 por ciento del volumen de negocios anual del beneficiario obtenido en las Islas Canarias**.

- **Entidades que pueden aplicar la bonificación**: Entidades domiciliadas en Canarias o domiciliadas en otros territorios que se dediquen a la producción de los bienes a los que afecta la bonificación en el archipiélago canario, mediante sucursal o establecimiento permanente.
- **Rendimientos bonificados**: Rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos por la propia entidad en Canarias, propios de actividades agrícolas, ganaderas, industriales y pesqueras, siempre que, en este último caso, la pesca de altura se desembarque en los puertos canarios y se manipule o transforme en el archipiélago.

  Para los períodos impositivos iniciados a partir de 7 de noviembre de 2018, a los efectos del cálculo de los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias, formarán parte de los mismos:

  - Los importes de las ayudas derivadas del régimen específico de abastecimiento, establecido en virtud del artículo 3.1.a) del Reglamento (UE) n.º 228/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo.
  - Los importes de las ayudas a los productores derivadas del Programa Comunitario de Apoyo a las Producciones Agrarias de Canarias, establecido en virtud del artículo 3.1.b) del Reglamento (UE) n.º 228/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo.
- **Esta bonificación se aplicará** siempre que no esté excluida de su aplicación por incompatibilidad con la percepción de algunas ayudas del Estado o condicionada a lo dispuesto en las directrices comunitarias correspondientes, o tenga impedido su disfrute hasta el reembolso de las ayudas de Estado percibidas y declaradas ilegales e incompatibles con el mercado común[(1)].
- **Esta bonificación no se aplicará** a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias, propios de actividades de construcción naval, fibras sintéticas, industria del automóvil, siderurgia e industria del carbón.

■ ***A tener en cuenta:***

Esta deducción es compatible con la reserva para inversiones en Canarias *(artículo 27 de la Ley 19/1994). La cuota correspondiente a los rendimientos que dan derecho a la bonificación será la que corresponda a la parte de cuota íntegra determinada a partir de la parte de base imponible procedente de aquéllos, de manera que si se hubiese dotado la reserva para inversiones en Canarias, se entenderá por cuota correspondiente la que se determine considerando la parte de base imponible una vez minorada en la proporción del importe de la reducción debida a la dotación a la reserva para inversiones en Canarias proveniente de los referidos rendimientos.*

2. Bonificaciones aplicables a las empresas navieras en Canarias

Las entidades que apliquen estas bonificaciones marcarán en primer lugar, la **clave [00029] «Régimen especial Canarias»** de la página 1 del modelo 200.

A continuación, en la **clave [00581] «Bonificaciones empresas navieras en Canarias (art. 76 Ley 19/1994)»** de la página 14 del modelo 200, la entidad declarante consignará la suma

---

(1) Véase en el apéndice normativo de este Manual, la disposición adicional duodécima de la Ley 19/1994, de 6 de julio, las disposiciones adicionales tercera a sexta del Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre y las disposiciones adicionales primera y segunda del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre.

de las bonificaciones en la cuota a las que en su caso, tenga derecho, entre las bonificaciones reguladas en el **artículo 76 de la Ley 19/1994,** de 6 de julio, siempre que no esté excluida su aplicación por incompatibilidad con la percepción de algunas ayudas del Estado o condicionada por las directrices comunitarias correspondientes o tenga impedido su disfrute hasta el reembolso de las ayudas del Estado percibidas y declaradas legales e incompatibles con el mercado común**(2)**.

2.1 Bonificación del artículo 76.1 de la Ley 19/1994

Se aplicará esta bonificación en los siguientes términos:

- **Porcentaje de bonificación**: 90 por ciento.
- **Entidades a las que se aplica**: Las empresas de los buques que estén adscritos a los servicios regulares entre las islas Canarias y entre éstas y el resto del territorio nacional, en tanto estos buques no puedan inscribirse en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras a que se refiere el artículo 73.1 de la Ley 19/1994.
- **Rentas bonificadas**: La porción de la cuota de este impuesto resultante después de practicar, en su caso, las deducciones por doble imposición, que corresponda a la parte de base imponible que proceda en la explotación desarrollada por empresas navieras relativa a los servicios regulares a que se refiere el párrafo anterior.

2.2 Bonificación del artículo 76.2 de la Ley 19/1994

- **Porcentaje de bonificación**: 90 por ciento.
- **Entidades a las que se aplica**: Empresas navieras que cuenten con buques inscritos en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras a que se refiere el artículo 73.1 de la Ley 19/1994.
- **Rentas bonificadas**: La porción de la cuota de este impuesto resultante después de practicar, en su caso, las deducciones por doble imposición, que corresponda a la parte de base imponible que proceda de la explotación desarrollada por los buques inscritos en dicho Registro Especial.

■ ***A tener en cuenta:***

Las bonificaciones del artículo 76 de la Ley 19/1994 son incompatibles *con las que se aplican a las entidades ZEC (Zona Especial Canaria), ya que estas últimas tributan por su régimen especial.*

Entidades de la Zona Especial Canaria (ZEC)

La Zona Especial Canaria (en adelante, ZEC) se crea con la finalidad de promover la creación de empleo de calidad, el desarrollo económico y social del archipiélago y la diversificación de su estructura productiva, presidida por el principio de estanqueidad geográfica.

(2) Véase en el apéndice normativo de este Manual, la disposición adicional duodécima de la Ley 19/1994, de 6 de julio, las disposiciones adicionales tercera a sexta del Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre y las disposiciones adicionales primera y segunda del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre.

1. Vigencia

La **vigencia de la ZEC** tiene como **límite** el **31 de diciembre del año 2026**, prorrogable previa autorización de la Comisión Europea.

No obstante, la **autorización** de la **inscripción en el Registro Oficial de Entidades de la ZEC** tendrá como **límite** el **31 de diciembre del año 2020**.

2. Ámbito de aplicación

El **ámbito geográfico** de la ZEC se extenderá a todo el territorio de las islas Canarias.

En cuanto al **ámbito subjetivo de aplicación**, podrán acogerse al régimen de la ZEC las personas jurídicas y sucursales de nueva creación que sean inscritas en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria, y reúnan los requisitos enumerados en el artículo 31.2 de la Ley 19/1994:

a) Que tengan su domicilio social y la sede de dirección efectiva en el ámbito geográfico de la ZEC.

b) Que al menos un administrador o, en el caso de las sucursales, un representante legal resida en las islas Canarias.

c) Constituir su objeto social la realización en el ámbito geográfico de la ZEC de actividades económicas incluidas en el anexo de la Ley 19/1994. Asimismo, mediante sucursal diferenciada, podrán realizar otras actividades a las que no serán de aplicación los beneficios de la ZEC, en cuyo caso deberán llevar contabilidad separada.

d) Realizar inversiones en los dos primeros años desde su inscripción, que se materialicen en la adquisición de elementos patrimoniales del inmovilizado material o intangible, situados o recibidos en el ámbito geográfico de la ZEC, utilizados en el mismo, afectos y necesarios para el desarrollo de las actividades económicas efectuadas por el contribuyente en dicho ámbito geográfico, cumpliendo las condiciones y por el importe mínimo señalados en el artículo 31 de la Ley 19/1994.

e) La creación de puestos de trabajo en el ámbito geográfico de la ZEC dentro de los seis meses siguientes a su inscripción y el mantenimiento como mínimo en ese número del promedio anual de plantilla durante el período de disfrute de este régimen, con un mínimo establecido legalmente.

f) Presentar una memoria descriptiva de las principales actividades económicas a desarrollar, que avale su solvencia, viabilidad, competitividad internacional y su contribución al desarrollo económico y social de las islas Canarias, cuyo contenido será vinculante para la entidad, salvo variación de esas actividades previa autorización expresa del Consejo Rector.

En cuanto al **procedimiento de inscripción de una entidad en el Registro Oficial de Entidades de la ZEC**, el artículo 41 de la Ley 19/1994 establece que dicha inscripción está condicionada a la autorización previa del Consorcio de la ZEC.

A estos efectos, debe presentarse una solicitud a la que se acompañará la memoria descriptiva de las principales actividades económicas a que se refiere la letra f) del artículo 31.2 de la Ley19/1994. Junto con esta solicitud se aportará un depósito o aval por importe de la tasa de inscripción regulada en su artículo 50.

A la vista de la documentación aportada, el Consejo Rector procederá a la autorización, previo informe favorable de la Comisión Técnica.

La autorización por parte del Consejo Rector deberá otorgarse, de forma expresa, en el plazo de 2 meses, a contar desde la fecha de recepción de la solicitud en el Consorcio de la ZEC. Transcurrido este plazo sin resolución expresa, se entenderá desestimada la solicitud de autorización.

Una vez obtenida la autorización, el solicitante deberá aportar al Registro Oficial de Entidades de la ZEC los documentos acreditativos de la constitución de la entidad con arreglo a la Ley.

La inscripción deberá practicarse en el plazo de 10 días, a contar desde el día en que se presentaren los documentos a que se refiere el párrafo anterior.

■ ***A tener en cuenta:***

Este régimen fiscal no será aplicable a las entidades ZEC *en los períodos impositivos en que concurran las circunstancias de incompatibilidad entre ayudas de Estado recogidas en la disposición adicional duodécima de la Ley 19/1994, de 6 de julio.*

3. Régimen especial

Según se establece en **artículo 43** de la **Ley 19/1994**, de 6 de julio, las entidades de la ZEC tributarán en el Impuesto sobre Sociedades con las siguientes especialidades:

- **Aplicarán el tipo de gravamen especial del 4 por ciento** a aquella parte de la base imponible que corresponda a las operaciones que realicen material y efectivamente en el ámbito geográfico de la ZEC.

  ■ ***A tener en cuenta:***

  Según lo dispuesto en la ***disposición adicional decimocuarta bis de la Ley 19/1994****, de 6 de julio, en el caso de sucursales de la Zona Especial Canaria de entidades con residencia fiscal en España, la aplicación del tipo de gravamen especial no impedirá a dichas entidades formar parte de un grupo fiscal que aplique el régimen de consolidación fiscal previsto en el Capítulo VI del Título VII de la LIS.*

  En estos casos, la parte de la base imponible de la entidad que forme parte de un grupo fiscal y que sea atribuible a la sucursal de la Zona Especial Canaria no se incluirá en la base imponible individual de la entidad a efectos de la determinación de la base imponible del grupo fiscal, siendo objeto de declaración separada en los términos que reglamentariamente se determinen (véase en el punto 5 de este apartado como se cumplimenta el modelo 200).

- **Llevarán su contabilidad** de acuerdo con lo dispuesto en el Código de Comercio y demás normativa contable que les sea de aplicación, con las siguientes especialidades:

  - **Deberán individualizar en cuentas separadas** las operaciones que deben figurar en el numerador de la fracción por la que se calcula el porcentaje que se aplicará sobre la base imponible para determinar la parte que se gravará al tipo especial.

  - **Deberán llevar contabilidad separada** de la que lleven las sucursales a las que no se apliquen los beneficios de la ZEC.

  - **Deberán incluir en la memoria** un desglose de la parte de la cuenta de pérdidas y ganancias, así como de todas aquellas cuentas que reflejan aplicación del beneficio, que proceda de las operaciones realizadas efectiva y materialmente en el ámbito geográfico de la ZEC.

4. Determinación de la base imponible

Según lo dispuesto en al **artículo 44** de la **Ley 19/1994**, de 6 de julio:

a) **Para determinar la parte de la base imponible de la entidad de la ZEC** que, a efectos de la aplicación del tipo especial de gravamen, se derive de las operaciones realizadas material y efectivamente en el ámbito geográfico de la ZEC, se aplicará sobre la base imponible de la entidad el porcentaje resultante de multiplicar por cien el resultado de una fracción en la que figuren:

- En el **numerador**, con **signo positivo**:
  - Las transmisiones de bienes muebles corporales efectuadas en el ámbito geográfico de la ZEC.
  - Las transmisiones de bienes inmuebles que formen parte del inmovilizado afecto a la actividad, incluidos los derechos reales sobre los mismos, cuando los bienes estén situados en el ámbito geográfico de la ZEC.
  - Las prestaciones de servicios que se efectúen con los medios de la entidad que estén situados en el ámbito de la ZEC.
  - Las operaciones realizadas desde los centros de actividad de la entidad de la ZEC situados en el ámbito geográfico de la ZEC destinadas a sus sucursales situadas fuera de dicho ámbito geográfico, cuando las mismas se hayan utilizado por la sucursal para la entrega de bienes o la prestación de servicios a terceros.
- En el **numerador**, con **signo negativo**:
  - Las operaciones recibidas por los centros de actividad de la entidad de la ZEC situados en el ámbito geográfico de la ZEC desde sus sucursales situadas fuera de dicho ámbito geográfico siempre que las mismas se hayan utilizado por la entidad de la ZEC para la entrega de bienes o la prestación de servicios a terceros.
  - Las transmisiones de elementos patrimoniales adquiridos por la entidad de la ZEC procedentes de entidades que no tengan el carácter de entidad de la ZEC como consecuencia de operaciones acogidas al régimen especial regulado en el Capítulo VII del Título VII de la LIS.
- En el **denominador** se incluirá el importe de la totalidad de los ingresos y demás componentes positivos de la base imponible de la entidad de la ZEC.

El porcentaje resultante de la fracción anterior se redondea a la unidad superior.

b) **El tipo de gravamen especial del 4 por ciento se aplicará** exclusivamente a la parte de la base imponible que coincida con la menor de las siguientes cuantías:

- El importe que resulte de aplicar a la base imponible el porcentaje determinado en el apartado a).
- El importe que resulte de la aplicación de las siguientes reglas:
  - 1.800.000 euros, para aquellas entidades de la ZEC que cumplan el requisito de creación mínima de empleo previsto en el artículo 31.2.e) de la Ley 19/1994.
  - 500.000 euros adicionales por cada puesto de trabajo que exceda del mínimo señalado, hasta alcanzar 50 puestos de trabajo.
  - La creación de puestos de trabajo por encima de 50, así como la aludida en las dos reglas anteriores, estará sometida, en todo caso, al siguiente límite: la minoración de la cuota íntegra en cada período impositivo, tras la aplicación del tipo especial aplicable

en la ZEC, en relación con el tipo general del Impuesto sobre Sociedades no podrá ser superior al 30 por ciento del importe neto de la cifra de negocios de la entidad de la ZEC.

5. Cumplimentación del modelo 200

5.1 Caracteres de la declaración (página 1 del modelo 200)

Todas las entidades que apliquen el régimen especial de la ZEC deben marcar en primer lugar la **clave [00029] «Régimen especial Canarias»**.

A continuación, deberán marcar una de las siguientes claves:

- **Clave [00015] «Entidad ZEC (sin consolidación fiscal)»**

  Marcarán esta clave las entidades que apliquen el régimen especial de la ZEC y que no forman parte de un grupo fiscal que aplique el régimen de consolidación fiscal previsto en el Capítulo VI del Título VII de la LIS.

- **Clave [00079] «Entidades ZEC en consolidación fiscal»**

  Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2018, las sucursales de la ZEC de entidades con residencia fiscal en España que aplican el tipo de gravamen especial del 4 por ciento previsto para esta Zona, pueden formar parte de un grupo fiscal que aplique el régimen de consolidación fiscal previsto en el Capítulo VI del Título VII de la LIS.

  Este carácter permite identificar a estas entidades que deben presentar dos modelos 200:

  - Un modelo 200. en el que marcarán la **clave [00079]** y en el que declararán la parte de base imponible a la que se va a aplicar el tipo de gravamen especial de la ZEC.

    ■ ***A tener en cuenta:***

    Esta declaración deberá cumplimentarse, únicamente, con datos relativos a la sucursal de la ZEC de entidades con residencia fiscal en España, tanto en las páginas dedicadas a Balance, Cuenta de Pérdidas y Ganancias y Estado de cambios en el patrimonio neto, así como los datos relativos a la liquidación.

  - Otro modelo 200, en el que se declarará la parte de base imponible que no tributa al tipo de gravamen especial y que va a aplicar el régimen de consolidación fiscal.

En este modelo 200 **no se deberá marcar la clave [00079], pero sí las claves [00009] «Entidad dominante de grupo fiscal» y [00010] «Entidad dependiente de grupo fiscal»**, según sea el caso.

■ ***A tener en cuenta:***

Esta declaración deberá cumplimentarse, únicamente, con datos relativos a la entidad que forma parte de un grupo fiscal y que no son atribuibles a la sucursal de la ZEC, es decir, deberán incorporarse los datos relativos a la base imponible individual de la entidad a efectos de la determinación de la base imponible del grupo fiscal, tanto en las páginas dedicadas a Balance, Cuenta de Pérdidas y Ganancias y Estado de cambios en el patrimonio neto, así como los datos relativos a la liquidación de la parte que aplicará el régimen de consolidación fiscal.

5.2 Base imponible a tipo de gravamen especial (página 14 del modelo 200)

Las entidades acogidas al régimen de la ZEC deberán consignar en la **clave [00559] «Base imponible a tipo de gravamen especial»** de la página 14 del modelo 200, la parte de la base imponible a la que debe aplicarse el tipo especial de gravamen del 4 por ciento, por las operaciones realizadas material y efectivamente en el ámbito geográfico de la ZEC, siguiendo a efectos de su determinación, las reglas vistas en el punto 4 anterior (**artículo 44** de la **Ley 19/1994**, de 6 de julio).

5.3 Especialidad en el cálculo de la cuota íntegra (página 14 del modelo 200)

Las entidades de la ZEC para calcular la cuota íntegra, deberán consignar en la **clave [00562] «Cuota íntegra»** de la página 14 del modelo 200, el resultado de la siguiente operación:

$$[00562] = [00559] \text{ x } \frac{[00558]}{100} + ([00552] - [00559]) \text{ x } 25/100$$

Capítulo 13. Régimen de tributación conjunta a la Administración del Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o Comunidad Foral de Navarra

Sumario

Tributación conjunta al Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o Comunidad Foral de Navarra

En este apartado de la página 26 del modelo 200, se efectúa el cálculo de los porcentajes de tributación a cada Administración en los supuestos de tributación conjunta al Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o Comunidad Foral de Navarra.

Asimismo, se recoge el desglose para cada una de estas Administraciones de los datos correspondientes a la cuota, pagos fraccionados y demás necesarios para calcular el importe líquido a ingresar o a devolver a cada una de ellas.

Conforme a lo dispuesto en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo (modificada por la Ley 28/2007, de 25 de octubre, por la Ley 7/2014, de 21 de abril y por la Ley 10/2017, de 28 de diciembre), y en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre (modificada por la Ley 48/2007, de 19 de diciembre y por la Ley 14/2015, de 24 de junio), se aplican regímenes de tributación conjunta entre el Estado y las Administraciones Forales para el reparto del Impuesto sobre Sociedades con arreglo al volumen de operaciones realizadas en cada uno de los territorios.

Cálculo de las proporciones de tributación a cada una de las Administraciones

Para determinar las cuotas tributarias que corresponden a cada una de las Administraciones, el régimen de tributación conjunta del Impuesto sobre Sociedades atiende a la proporción entre sí del volumen de operaciones realizadas en cada territorio común y foral durante el ejercicio.

Sin perjuicio de las dificultades a que pueda dar lugar la interpretación del lugar de realización de determinadas operaciones, este mecanismo simplifica notablemente los cálculos necesarios para la desagregación de la porción de deuda tributaria a ingresar a cada una de las Administraciones.

Los elementos a tener en cuenta para la cumplimentación por parte de los contribuyentes, así como para su posterior comprobación por parte de la Administración Tributaria, de la porción de deuda tributaria imputable al Estado determinada en las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades, y que han de ser considerados de forma separada para cada uno de los regímenes de tributación conjunta con el País Vasco y con Navarra, son los que a continuación se relacionan.

Régimen de tributación conjunta con el País Vasco

Deberán cumplimentar este apartado de la página 26 del modelo 200 todos aquellos contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que deban tributar conjuntamente a la Administración del Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco, siempre que, además, estén sometidos a la normativa del Estado. Este colectivo de contribuyentes son aquellos que reúnen una de las dos siguientes circunstancias, de acuerdo con lo dispuesto en el citado Concierto Económico:

- Que, teniendo su domicilio fiscal en territorio común, realicen operaciones en ambos territorios (común y foral) durante el período impositivo y que su volumen de operaciones en el ejercicio inmediato anterior haya excedido de 10 millones de euros.

- Que, teniendo su domicilio fiscal en territorio foral, realicen operaciones en ambos territorios (común y foral) durante el período impositivo, su volumen de operaciones en el ejercicio inmediato anterior haya excedido de 10 millones de euros y el total de las operaciones realizadas en territorio común constituyan, al menos, el 75 por ciento del total de las realizadas en el ejercicio anterior.

Los criterios anteriores son también aplicables a los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan rentas sujetas al mismo mediante establecimiento permanente.

Además, se deberá tener en cuenta las siguientes precisiones:

- Los pagos fraccionados se efectuarán en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio de acuerdo con la proporción determinada en la última declaración del impuesto.
- Los grupos fiscales quedan sujetos al régimen de consolidación fiscal foral cuando la entidad dominante y todas las dependientes estuvieran sujetas a normativa foral en régimen de tributación individual, y estarán sujetos al régimen de consolidación fiscal de territorio común cuando la entidad dominante y todas las dependientes estuvieran sujetas al régimen tributario de territorio común en régimen de tributación individual. A estos efectos, se consideran excluidas del grupo fiscal las sociedades que estén sujetas a la otra normativa.

  De acuerdo con lo previsto en la disposición adicional duodécima de la LIS, a efectos del régimen de consolidación fiscal establecido en el Capítulo VI del Título VII de la LIS, los grupos fiscales en los que la entidad dominante sea una entidad residente en territorio español y sometida a la normativa foral en el Impuesto sobre Sociedades de conformidad con el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, se equipararán en su tratamiento fiscal a los grupos fiscales en los que la entidad dominante sea no residente en territorio español.
- El régimen tributario de las agrupaciones de interés económico y uniones temporales de empresas corresponde al País Vasco cuando la totalidad de las entidades que las integren estén sujetas a normativa foral.

En el supuesto de inicio de la actividad en el ejercicio, para el cómputo de la cifra de los 10 millones de euros, se atenderá al volumen de las operaciones realizadas en dicho ejercicio.

En el supuesto de que este ejercicio fuese inferior a un año, para el cómputo de la cifra anterior, las operaciones realizadas se elevarán al año.

Hasta que se conozca el volumen y el lugar de realización de las operaciones, se tomarán como tales, a todos los efectos, los que el contribuyente estime en función de las operaciones que prevea realizar durante el ejercicio de inicio de la actividad.

A efectos de determinar quiénes están sujetos a tributación conjunta, sin perjuicio de las excepciones establecidas en la normativa aplicable, se reproduce a continuación el siguiente esquema.

Reglas de tributación a una o ambas Administraciones y normativa aplicable (artículos 14 y 15 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo)

Operaciones			Domicilio fiscal			
Ejercicio anterior (Volumen en euros)	Ejercicio actual (Lugar de realización de las operaciones)		País Vasco (P.V.)		Territorio común (T.C.)	
			Tributación	Normativa	Tributación	Normativa
≤ 10.000.000	Indiferente		País Vasco	País Vasco	Estado	Estado
> 10.000.000	País Vasco: 100%		País Vasco	País Vasco	País Vasco	País Vasco
> 10.000.000	Territorio Común: 100%		Estado	Estado	Estado	Estado
> 10.000.000	Ambos (T.C. y P.V.)	Operaciones en territorio común < 75% del total operaciones ejerc. anterior	Conjunta	País Vasco	Conjunta	Estado
>10.000.000	Ambos (T.C. y P.V.)	Operaciones en territorio común ≥ 75% del total operaciones ejerc. anterior	Conjunta	Estado	Conjunta	Estado

Régimen de tributación conjunta con Navarra

Deberán cumplimentar este apartado de la página 26 del modelo 200 todos aquellos contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que deban tributar conjuntamente a la Administración del Estado y a la Comunidad Foral de Navarra, siempre que, además, estén sometidos a la normativa del Estado. Este colectivo de contribuyentes está compuesto por aquellos que reúnen una de las dos siguientes circunstancias:

- Que, teniendo su domicilio fiscal en territorio común, realicen operaciones en ambos territorios (común y foral) durante el período impositivo y que su volumen de operaciones en el ejercicio inmediato anterior haya excedido de 7 millones de euros.
- Que, teniendo su domicilio fiscal en territorio foral, realicen operaciones en ambos territorios (común y foral) durante el período impositivo, su volumen de operaciones en el ejercicio inmediato anterior haya excedido de 7 millones de euros y que el total de las operaciones realizadas en territorio común constituyan, al menos, el 75 por ciento del total de las realizadas en el ejercicio anterior.

Los criterios anteriores son también aplicables a los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan rentas sujetas al mismo mediante establecimiento permanente.

Los pagos fraccionados se efectuarán en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio de acuerdo con la proporción determinada en la última declaración-liquidación del impuesto.

Para determinar la tributación de los grupos fiscales se aplicarán las siguientes reglas:

1.ª El régimen de consolidación fiscal será el correspondiente al de la Comunidad Foral cuando la sociedad dominante y todas las dependientes estuvieran sujetas a normativa foral en régimen de tributación individual, y será el correspondiente al régimen de consolidación fiscal de territorio común cuando la sociedad dominante y todas las dependientes estuvie-

ran sujetas al régimen tributario de territorio común en régimen de tributación individual. A estos efectos, se considerarán excluidas del grupo fiscal las sociedades que estuvieran sujetas a la otra normativa.

2.ª Los grupos fiscales en los que la entidad dominante estuviere sujeta a la normativa foral en régimen de tributación individual, se equipararán en su tratamiento fiscal a los grupos fiscales en los que la entidad dominante sea no residente en territorio español.

3.ª En todo caso, se aplicará idéntica normativa a la establecida en cada momento por el Estado para la definición de grupo fiscal, sociedad dominante, sociedades dependientes, grado de dominio y operaciones internas del grupo.

Por otra parte, y de acuerdo a lo establecido en la disposición transitoria decimoséptima de la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, por la que se aprueba el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, añadida por la Ley 14/2015, de 24 de junio:

- Los grupos fiscales sometidos a normativa común en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015 que incluyan entidades dependientes sujetas a la normativa foral de Navarra en régimen individual, podrán optar por mantener a dichas entidades en el grupo fiscal en los períodos impositivos que se inicien con posterioridad, siempre que la fecha de inicio de estos no sea posterior a 31 de diciembre de 2024 y se cumplan los requisitos establecidos en el artículo 58 de LIS.
- La opción señalada en el párrafo anterior se deberá ejercer en el primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2015 y se comunicará a la Hacienda Tributaria de Navarra y a la Administración tributaria del Estado. Ejercitada la opción, el grupo fiscal quedará vinculado a la misma durante los períodos impositivos siguientes, en tanto se cumplan los requisitos del artículo 58 y mientras no se renuncie a su aplicación. La renuncia deberá ejercerse en el plazo de 2 meses a contar desde la finalización del último período impositivo de su aplicación y deberá ser comunicada a ambas Administraciones.

Asimismo, el régimen tributario de las agrupaciones de interés económico y uniones temporales de empresas corresponderá a Navarra cuando la totalidad de las entidades que las integren estén sometidas a normativa foral, sin perjuicio de que la distribución del beneficio de dichos agrupamientos de empresas se realice con arreglo a los criterios señalados, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.

En el supuesto de inicio de la actividad en el ejercicio, para el cómputo de la cifra de 7 millones de euros, se atenderá al volumen de las operaciones realizadas en dicho ejercicio.

En el supuesto de que este ejercicio fuese inferior a un año, para el cómputo de la cifra anterior, las operaciones realizadas se elevarán al año.

Hasta que se conozca el volumen y el lugar de realización de las operaciones anteriores, se tomarán como tales, a todos los efectos, los que el contribuyente estime en función de las operaciones que prevea realizar durante el ejercicio de inicio de la actividad.

A efectos de determinar quiénes inciden en tributación conjunta, sin perjuicio de las excepciones establecidas en la normativa aplicable, se reproduce a continuación el siguiente esquema.

Reglas de tributación a una o ambas Administraciones y normativa aplicable (artículos 18 y 19 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre)

Operaciones			Domicilio fiscal			
Ejercicio anterior (Volumen en euros)	Ejercicio actual (Lugar de realización de las operaciones)		Navarra (N.)		Territorio Común (T.C.)	
			Tributación	Normativa	Tributación	Normativa
≤ 7.000.000	Indiferente		Navarra	Navarra	Estado	Estado
> 7.000.000	Navarra: 100%		Navarra	Navarra	Navarra	Navarra
> 7.000.000	Territorio Común: 100%		Estado	Estado	Estado	Estado
> 7.000.000	Ambos (T.C. y N.)	Operaciones en territorio común < 75% del total operaciones ejerc. anterior	Conjunta	Navarra	Conjunta	Estado
> 7.000.000	Ambos (T.C. y N.)	Operaciones en territorio común ≥ 75% del total operaciones ejerc. anterior	Conjunta	Estado	Conjunta	Estado

Cumplimentación de las claves [00050] a [00056]

Clave [00050] Volumen total de las operaciones realizadas por la entidad en el ejercicio (incluidas las operaciones realizadas en el extranjero)

Esta magnitud comprenderá el importe total de las operaciones realizadas durante el ejercicio tanto en el territorio común como en los territoriales forales, que se hayan integrado en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades (artículo 15.Dos del Concierto Económico con el País Vasco y artículo 19.2 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra).

Clave [00051] Volumen de las operaciones realizadas en el extranjero durante el ejercicio

En esta clave se consignará el total de las operaciones que, con arreglo a los criterios establecidos en el artículo 16 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco y el artículo 21 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, se consideren realizadas en el extranjero.

Claves [00052], [00053] y [00054] Volumen de las operaciones realizadas en Álava, Guipúzcoa y Vizcaya

En estas claves se consignará el volumen de operaciones que, con arreglo al artículo 16 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, se consideren realizadas en Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, respectivamente.

Clave [00055] Volumen de las operaciones realizadas en Navarra

En esta clave se consignará el volumen de operaciones que, con arreglo al artículo 21 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, se consideren realizadas en Navarra.

Clave [00056] Volumen de las operaciones realizadas en territorio común

En esta clave se consignará el volumen de operaciones que, con arreglo a los criterios establecidos en el artículo 16 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco y el artículo 21 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, se consideren realizadas en territorio común.

Una vez obtenidos los importes de las claves [00050], [00051], [00052], [00053], [00054], [00055] y [00056], se procederá a calcular los porcentajes a consignar en las claves [00625], [00626], [00627], [00628] y [00629], tal y como se indica a continuación.

Cumplimentación de las claves [00625] a [00629]

Clave [00625] Administración del Estado

En esta clave se consignará el resultado de la siguiente operación:

[00625] = { [00056] / ([00050] - [00051]) } x 100

Clave [00626] Diputación foral de ARABA

En esta clave se consignará el resultado de la siguiente operación:

[00626] = { [00052] / ([00050] - [00051]) } x 100

Clave [00627] Diputación foral de GIPUZKOA

En esta clave se consignará el resultado de la siguiente operación:

[00627] = { [00053] / ([00050] - [00051]) } x 100

Clave [00628] Diputación foral de BIZKAIA

En esta clave se consignará el resultado de la siguiente operación:

[00628] = { [00054] / ([00050] - [00051]) } x 100

Clave [00629] Diputación foral de NAVARRA

En esta clave se consignará el resultado de la siguiente operación:

[00629] = { [00055] / ([00050] - [00051]) } x 100

■ ***A tener en cuenta:***

Los porcentajes que se consignan en las claves [00625] a [00627] se expresarán con dos decimales.

En todo caso la suma de las claves [00625] a [00629] deberá ser el 100 por cien.

Para su cálculo se seguirán los siguientes criterios:

- En primer lugar, los porcentajes de las cinco Administraciones se expresarán con dos decimales redondeando por exceso o defecto el segundo decimal al decimal más próximo dependiendo si el tercer decimal es igual o superior a 5 o no lo es, respectivamente.
- En segundo lugar, se sumarán los porcentajes que resulten de la operación anterior.

  Si el total es igual a 100, no se realizará ningún ajuste.

  Si la suma no es igual a 100, se realizará un ajuste adicional distinguiendo dos situaciones diferentes:

  - Cuando la suma sea superior a 100, se hallará para cada uno de los porcentajes la diferencia, en términos absolutos, entre el porcentaje sin redondear y el porcentaje redondeado con dos decimales. A continuación, se ajustará a la baja aquel porcentaje redondeado al alza cuya diferencia sea mayor, sustituyendo el redondeo al alza por un redondeo a la baja. Si la diferencia calculada fuera exacta para más de una cifra se deberá ajustar el porcentaje correspondiente al territorio común hasta que la suma de todos sea 100.
  - Cuando la suma sea inferior a 100, se hallará para cada uno de los porcentajes la diferencia, en términos absolutos, entre el porcentaje sin redondear y el porcentaje redondeado con dos decimales. A continuación, se ajustará al alza aquel porcentaje redondeado a la baja cuya diferencia sea mayor, sustituyendo el redondeo a la baja por un redondeo al alza. Si la diferencia calculada fuera exacta para más de una cifra se deberá ajustar el porcentaje correspondiente al territorio común hasta que la suma de todos sea 100.

Ejemplos:

a) Suma de los porcentajes redondeados superior a 100:

Administración	Porcentajes	Redondeo	Diferencias	Resultado
Álava	3,22032	3,22	---	3,22
Vizcaya	4,12533	4,13	0,00467	4,12
Guipúzcoa	9,85558	9,86	0,00442	9,86
Navarra	7,79555	7,80	0,00445	7,80
Territorio Común	75,00322	75,00	---	75,00
TOTAL	100	100,01		100,00

b) Suma de los porcentajes redondeados inferior a 100:

Administración	Porcentajes	Redondeo	Diferencias	Resultado
Álava	3,21112	3,21	0,00112	3,21
Vizcaya	4,13601	4,14	---	4,14
Guipúzcoa	9,87329	9,87	0,00329	9,87
Navarra	7,78481	7,78	0,00481	7,79
Territorio Común	74,99477	74,99	0,00477	74,99
TOTAL	100	99,99		100,00

Cumplimentación de las claves [00420] a [00497]

Mediante estas claves se cumplimenta el desglose de los datos consignados en las claves [00600] a [00622] de la página 14 del modelo 200, para cada una de las Administraciones Forales donde se hubiesen efectuado operaciones.

De este modo se obtiene el líquido a ingresar o a devolver a cada una de dichas Administraciones (claves [00494], [00495], [00496] y [00497]), importe que a su vez deberá trasladarse a la clave de idéntica numeración del correspondiente documento de ingreso o devolución de la declaración.

Presentación de las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades en los supuestos de tributación conjunta al Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o Comunidad Foral de Navarra

En la presentación de las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades en los supuestos de tributación conjunta a la Administración del Estado y a las Diputaciones Forales de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o la Comunidad Foral de Navarra en el Impuesto sobre Sociedades, hay que diferenciar entre:

1. **Declaraciones a presentar por contribuyentes sometidos a tributación conjunta siendo aplicable la normativa estatal:**

   - Ante la Administración del Estado, el contribuyente deberá presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades de acuerdo con la normativa estatal.

     En este sentido, el artículo 2.9 de la Orden HAC/565/2020, de 12 de junio, establece que para la declaración a presentar ante la Administración del Estado la forma y lugar de presentación serán los que correspondan, según el modelo de que se trate, de los que se regulan en la presente Orden. Por su parte, el artículo 4.1 de la citada Orden regula el deber general de presentar por medios electrónicos las declaraciones correspondientes al Impuesto sobre Sociedades.

   - Ante las Diputaciones Forales del País Vasco y/o ante la Comunidad Foral de Navarra, el contribuyente deberá presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades, en la forma y lugar que ellas mismas determinen.

2. **Declaraciones a presentar por contribuyentes sometidos a tributación conjunta siendo aplicable la normativa foral:**

   - Ante las Diputaciones Forales del País Vasco y/o ante la Comunidad Foral de Navarra, el contribuyente deberá presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades, de acuerdo a la normativa y el procedimiento que las mismas hayan establecido.

   - Ante la Administración del Estado, según lo dispuesto en el artículo 4.2 de la Orden HAC/565/2020, de 12 de junio**,** los contribuyentes sometidos a la normativa foral para la presentación de las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades podrán utilizar o bien los modelos 200 y 220 aprobados en la presente Orden efectuando su presentación por vía electrónica, o bien, el modelo aprobado por la normativa foral correspondiente. En caso de presentar el modelo aprobado por la normativa foral, deberán utilizarse los documentos de ingreso o devolución que se aprueban en los anexos I y II de la citada Orden HAC/565/2020, de 12 de junio, que podrán obtenerse en la Sede electrónica de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, a la que se puede acceder a través del

portal de la Agencia Tributaria en Internet (www.agenciatributaria.es), o bien, directamente en «https://www.agenciatributaria.gob.es».

Capítulo 14. Estados contables de las entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España

Modelo 200

Páginas 27 a 33

Sumario

Estas páginas recogen el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de ingresos y gastos reconocidos, y el estado de cambios en el patrimonio neto correspondientes a las entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España.

Dichas páginas se actualizaron en el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2018, para ajustarse a lo dispuesto en la Circular 4/2017, de 27 de noviembre, del Banco de España, a entidades de crédito, sobre normas de información financiera pública y reservada, y modelos de estados financieros.

Páginas 27 a 33. Estados contables de las entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España

Importante:

Cualquier partida de estados contables que sea negativa y que se cumplimente en el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades, deberá consignarse precedida del signo menos (-).

Las entidades obligadas a utilizar estas páginas dejarán sin cumplimentar las páginas correspondientes a las cuentas y estados anuales del caso general (3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10 y 11). Por el contrario, deberán cumplimentar las restantes páginas de la declaración que resulten procedentes.

A continuación se transcriben las equivalencias entre las distintas claves que aparecen en las páginas 27, 28, 29, 30, 31, 32 y 33 del modelo 200.

- Equivalencias página 27

[00102] = [00103] + [00104] + [00105] + [00106]

[00106] = [00107] + [00108] + [00109]

[02131] = [02132] + [02133] + [02134]

[02134] = [02135] + [02136] + [02137]

[00110] = [00111] + [00112] + [00113]

[00113] = [00114] + [00115] + [00116]

[02139] = [02140] + [02141] + [02142]

[02142] = [02143] + [02144] + [02145]

[02147] = [02148] + [02149]

[02149] = [02150] + [02151] + [02152]

[00129] = [00130] + [00131] + [00132]

[00133] = [00134] + [00138]

[00134] = [00135] + [00136] + [00137]

[00139] ≤ [00138]

[00140] = [00141] + [00142]

- Equivalencias página 27 bis

[00143] = [00144] + [00145]

[00146] = [00147] + [00148] + [00149]

[00151] = [00101] + [00102] + [02131] + [00110] + [02139] + [02147] + [00127] + [00128] + [00129] + [00133] + [00140] + [00143] + [00146] + [00150]

- Equivalencias página 28

[00152] = [00153] + [00154] + [00155] + [00159] + [00160]

[00155] = [00156] + [00157] [00158]

[00161] = [00162] + [00166] + [00167]

[00162] = [00163] + [00164] + [00165]

[00168] = [00169] + [00173] + [00174]

[00169] = [00170] + [00171] + [00172]

[00177] = [00178] + [00179] + [00180] + [00181] + [00182]

[00183] = [00184] + [00185]

[00188] ≤ [00187]

[00190] = [00152] + [00161] + [00168] + [00175] + [00176] + [00177] + [00183] + [00186] + [00187] + [00189]

- Equivalencias página 29

[00191] = [00192] + [00195] + [00196] + [00199] + [00200] + [00201] + [00202] + [00203] + [00204] + [00205]

[00192] = [00193] + [00194]

[00196] = [00197] + [00198]

[00202] = [00762] + [00763] + [00764]

[00206] = [00207] + [00211]

[00207] = [00208] + [00209] + [02154] + [02155] + [02158]

[02155] = [02156] + [02157]

[00211] = [00212] + [00213] + [00214] + [02159] + [02160] + [00218]

[00219] = [00191] + [00206]

[00220] = [00190] + [00219]

- Equivalencias página 30

[00224] = [00221] + [00222] + [00223]

[00236] = [00224] + [00225] + [00226] + [00227] + [00228] + [00229] + [00230] + [00231] + [00232] + [00233] + [00234] + [02162]

[00235] ≤ [00234]]

[00237] = [00238] + [00239]

[00242] = [00243] + [00244]

[00249] = [00250] + [00251] + [00252]

[00257] = [00236] + [00237] + [00240] + [00241] + [00242] + [00248] + [00249] + [00253] + [00255] + [00256]

[00259] = [00257] + [00258]

[00500] = [00529] + [00260]

- Equivalencias página 31

Clave [00500] página 31 = Clave [00500] página 30

[00264] = [00265] + [00266] + [02163] + [02164] + [02167] + [00268]

[02164] = [02165] + [02166]

[00269] = [00270] + [00274] + [00278] + [02168]+ [02172] + [00287] + [00291]

[00270] = [00271] + [00272] + [00273]

[00274] = [00275] + [00276] + [00277]

[00278] = [00279] + [00280] + [00281] + [00282]

[02168] = [02169] + [02170] + [02171]

[02172] = [02173] + [02174] + [02175]

[00287] = [00288] + [00289] + [00290]

[00263] = [00264] + [00269]

[00292] = [00500] + [00263]

- Equivalencias páginas 32 y 33

Columna «Total»

[00304] = ∑ [00293] a [00303]

[00316] = ∑ [00305] a [00315]

[00328] = ∑ [00317] a [00327]

[00340] = ∑ [00329] a [00339]

[00352] = [00345] + [00346] + [00347] + [00349] + [00351]

[00364] = ∑ [00353] a [00363]

[00376] = [00365] + [00366] + [00369] + [00370] + [00371]

[00388] = [00377] + [00378] + [00379] + [00381] + [00382] + [00383]

[00400] = [00391] + [00393] + [00394] + [00395]

[00412] = [00403] + [00405] + [00406] + [00407]

[00424] = [00413] + [00414] + [00415] + [00416] + [00417] + [00419] + [00420]

[00436] = [00425] + [00426] + [00429] + [00430] + [00431] + [00432] + [00433]

[00448] = ∑ [00437] a [00444] + [00446]

[00460] = [00453] + [00454] + [00455] + [00456]

[00472] = ∑ [00465] a [00468]

[00484] = ∑ [00473] a [00476]

[00496] = ∑ [00485] a [00488]

[00508] = [00499] + [00504] + [00501] + [00502] + [00503] + [00505] + [00506] + [00507]

[00520] = [00509] + [00510] + [00511] + [00512] + [00513] + [00514] + [00515] + [00516] + [00519]

[00532] = [00521] + [00522] + [00524] + [00528]

[00544] = ∑ [00535] a [00543]

[00556] = [00549] + [00551]

Fila «Saldo de apertura»

[00329] = [00293] + [00305] + [00317]

[00330] = [00294] + [00306] + [00318]

[00331] = [00295] + [00307] + [00319]

[00332] = [00296] + [00308] + [00320]

[00333] = [00297] + [00309] + [00321]

[00334] = [00298] + [00310] + [00322]

[00335] = [00299] + [00311] + [00323]

[00336] = [00300] + [00312] + [00324]

[00337] = [00301] + [00313] + [00325]

[00338] = [00302] + [00314] + [00326]

[00339] = [00303] + [00315] + [00327]

[00340] = [00304] + [00316] + [00328]

Fila «Otras variaciones del patrimonio neto»

[00353] = [00365] + [00377] + [00413] + [00425] + [00437] + [00473] + [00485] + [00509] + [00521]

[00354] = [00366] + [00378] + [00414] + [00426] + [00438] + [00474] + [00486] + [00510] + [00522]

[00355] = [00379] + [00391] + [00403] + [00415] + [00439] + [00475] + [00487] + [00499] + [00511] + [00535]

[00356] = [00416] + [00440] + [00476] + [00488] + [00504] + [00512] + [00524] + [00536]

[00357] = [00369] + [00381] + [00393] + [00405] + [00417] + [00429] + [00441] + [00453] + [00465] + [00501] + [00513] + [00537]

[00358] = [00370] + [00382] + [00394] + [00406] + [00430] + [00442] + [00454] + [00466] + [00502] + [00514] + [00538]

[00359] = [00371] + [00383] + [00395] + [00407] + [00419] + [00431] + [00443] + [00455] + [00467] + [00503] + [00515] + [00539]

[00360] = [00420] + [00432] + [00444] + [00456] + [00468] + [00516] + [00528] + [00540]

[00361] = [00433] + [00505] + [00541]

[00362] = [00446] + [00506] + [00542]

[00363] = [00507] + [00519] + [00543]

Fila «saldo de cierre (período corriente)»

[00557] = [00329] + [00353]

[00558] = [00330] + [00354]

[00559] = [00331] + [00355]

[00560] = [00332] + [00356]

[00561] = [00333] + [00345] + [00357]

[00562] = [00334] + [00346] + [00358]

[00563] = [00335] + [00347] + [00359]

[00564] = [00336] + [00360]

[00565] = [00337] + [00349] + [00361]

[00566] = [00338] + [00362]

[00567] = [00339] + [00351] + [00363]

Capítulo 15. Estados contables de las entidades aseguradoras

Modelo 200

Páginas 34 a 43

Sumario

En las páginas 34 a 43 del modelo 200 se recogen el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio propio, el estado de ingresos y gastos reconocidos y el estado total de cambios en el patrimonio neto correspondientes a las entidades aseguradoras.

Las entidades obligadas a utilizar dichas páginas dejarán sin cumplimentar las correspondientes a cuentas y estados anuales del caso general (páginas 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10 y 11). Por el contrario, deberán cumplimentar las restantes páginas del modelo 200 de declaración que resulten procedentes.

Páginas 34, 35, 36 y 37. Balance

En las páginas 34, 35, 36 y 37 del modelo 200 se cumplimentarán los saldos de las cuentas representativas del activo, del pasivo, y del patrimonio neto de la entidad aseguradora, tal y como se deducen de la contabilidad del contribuyente. A tal fin, se reproducen a continuación las equivalencias contables entre las diferentes partidas de estas hojas y las correlativas del Plan de contabilidad de las entidades aseguradoras, aprobado por el Real Decreto 1317/2008, de 24 de julio, y modificado por el Real Decreto 1736/2010, de 23 de diciembre.

Importante:

Cualquier partida de estados contables que sea negativa y que se cumplimente en el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades, deberá consignarse precedida del signo menos (-).

Balance: Activo (I)

	Nº clave	Equiv. ctas. PCEA(*)	Nº clave	Equiv. ctas. PCEA(*)
Efectivo y otros activos líquidos equivalentes			[00101]	553, 559, 570, 571, 572, 573, 574, 575, 576, (590)
Activos financieros mantenidos para negociar			[00102]	[00103] + [00104] + [00105] + [00106]
Instrumentos de patrimonio	[00103]	2405, (2495), 250, (259)		
Valores representativos de deuda	[00104]	241, 251, 552		
Derivados	[00105]	2550		
Otros	[00106]			
Otros activos financieros a valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias			[00107]	[00108] + [00109] + [00110] + [00111] + [00112]
Instrumentos de patrimonio	[00108]	2405, (2495), 250, (259),		
Valores representativos de deuda	[00109]	241, 251, 552		
Instrumentos híbridos	[00110]	241, 242, 251, 252, 258		
Inversiones por cuenta de los tomadores de seguros de vida que asuman el riesgo de la inversión	[00111]	2405, 241, 242, (2495), 250, 251, 252, 258, (259),		
Otros	[00112]			
Activos financieros disponibles para la venta			[00113]	[00114] + [00115] + [00116] + [00117]
Instrumentos de patrimonio	[00114]	2405, (2495), 250, (259),		
Valores representativos de deuda	[00115]	241, 251, 252, (294), (297),		
Inversiones por cuenta de los tomadores de seguros de vida que asuman el riesgo de la inversión	[00116]	2405, 241, 242, (2495), 250, 251, 252, 258, (259), (294), (297)		
Otros	[00117]			
Préstamos y partidas a cobrar			[00118]	[00119] + [00120] + [00124] + [00125] + [00126] + [00129] + [00130] + [00131] + [00132]
Valores representativos de deuda	[00119]	241, 251, 552, (294), (297)		
Préstamos	[00120]	[00121] + [00122] + [00123]		
Anticipos sobre pólizas	[00121]	246, 256		
Préstamos a entidades del grupo y asociadas	[00122]	2423, 2424, (2953), (2954), 5501, 5502, (590)		

(*) Los números de cuentas tienen carácter orientativo respecto de las correspondientes rúbricas del activo en las que se incluyen

Balance: Activo (II)

	Nº clave	Equiv. ctas. PCEA(*)	Nº clave	Equiv. ctas. PCEA(*)
Préstamos a otras partes vinculadas	[00123]	2425, 551, 5509, (2955), (590)		
Depósitos en entidades de crédito	[00124]	252, (298)		
Depósitos constituidos por reaseguros aceptados	[00125]	266, (298)		
Créditos por operaciones de seguro directo	[00126]	[00127] + [00128]		
Tomadores de seguro	[00127]	431, 432, (491)		
Mediadores	[00128]	433, 435, (4903)		
Créditos por operaciones de reaseguro	[00129]	400 401, 4050, 4051, (4900), (4901)		
Créditos por operaciones de coaseguro	[00130]	402, 4052, (4902)		
Desembolsos exigidos	[00131]	558		
Otros créditos	[00132]	[00133] + [00134]		
Créditos con las Administraciones públicas	[00133]	470, 471, 472, 478		
Resto de créditos	[00134]	253, 254, 258, (260), 298, 44, 460, (4904)		
Inversiones mantenidas hasta el vencimiento			[00135]	241, 251, (294), (297)
Derivadas de cobertura			[00136]	2553
Participaciones del reaseguro en las provisiones técnicas			[00137]	[00138] + [00139] + [00140] + [00141]
Provisión para primas no consumidas	[00138]	380		
Provisión de seguros de vida	[00139]	390, 391		
Provisión para prestaciones	[00140]	384, 394		
Otras provisiones técnicas	[00141]	387, 397		
Inmovilizado material e inversiones inmobiliarias			[00142]	[00143] + [00144]
Inmovilizado material	[00143]	2101, 2111, 212, 215, 216, 217, 218, 219, 23, (281), (291)		
Inversiones inmobiliarias	[00144]	2102, 2112, (282), (292)		
Inmovilizado intangible			[00145]	[00146] + [00147] + [00148]
Fondo de comercio	[00146]	204		
Derechos económicos derivados de carteras de pólizas adquiridas a mediadores	[00147]	207		
Otro activo intangible	[00148]	200, 201, 202, 203, 205, 206, 209, (280), (290)		

(*) Los números de cuentas tienen carácter orientativo respecto de las correspondientes rúbricas del activo en las que se incluyen

Balance: Activo (III)

	Nº clave	Equiv. ctas. PCEA(*)	Nº clave	Equiv. ctas. PCEA(*)
Participaciones en entidades del grupo y asociadas			[00149]	[00150] + [00151] + [00152]
Participaciones en empresas asociadas	[00150]	2404, (2494), (2934)		
Participaciones en empresas multigrupo	[00151]	2404, (2494), (2934)		
Participaciones en empresas del grupo	[00152]	2403, (2493), (2933)		
Activos fiscales			[00153]	[00154] + [00155]
Activos por impuesto corriente	[00154]	4709		
Activos por impuesto diferido	[00155]	474		
Otros activos			[00156]	[00157] + [00158] + [00159] + [00160]
Activos y derechos de reembolso por retribuciones a largo plazo al personal	[00157]	257		
Comisiones anticipadas y otros costes de adquisición	[00158]	273, 274		
Periodificaciones	[00159]	480, 481, 489, 560, 562, (590)		
Resto de activos	[00160]	555		
Activos mantenidos para la venta			[00161]	580, 581, 582, 583, (599)
TOTAL ACTIVO			[00162]	[00101] + [00102] + [00107] + [00113] + [00118] + [00135] + [00136] + [00137] + [00142] + [00145] + [00149] + [00153] + [00156] + [00161]

(*) Los números de cuentas tienen carácter orientativo respecto de las correspondientes rúbricas del activo en las que se incluyen

Balance: pasivo y patrimonio neto
Pasivo (I)

	Nº clave	Equiv. ctas. PCEA(*)	Nº clave	Equiv. ctas. PCEA(*)
Pasivos financieros mantenidos para negociar			[00163]	1765
Otros pasivos financieros a valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias			[00164]	
Débitos y partidas a pagar			[00165]	[00166] + [00167] + [00168] + [00172] + [00173] + [00174] + [00175] + [00176] + [00177]
Pasivos subordinados	[00166]	178		
Depósitos recibidos por reaseguro cedido	[00167]	186		
Deudas por operaciones de seguro	[00168]			[00169] + [00170] + [00171]
Deudas con asegurados	[00169]	434		
Deudas con mediadores	[00170]	433		
Deudas condicionadas	[00171]	45		
Deudas por operaciones de reaseguro	[00172]	400, 401		
Deudas por operaciones de coaseguro	[00173]	402		
Obligaciones y otros valores negociables	[00174]	177		
Deudas con entidades de crédito	[00175]	170		
Deudas por operaciones preparatorias de contratos de seguro	[00176]	421		
Otras deudas	[00177]			[00178] + [00179] + [00180]
Deudas con las Administraciones públicas	[00178]	4750, 4751, 4758, 478, 476, 477		
Otras deudas con entidades del grupo y asociadas	[00179]	1603, 1604, 1633, 1634		
Resto de otras deudas	[00180]	(1034), (1044), 150, (153), (154), 1605, 1635, 171, 172, 173, 174, 175, 179, 180, 181, (190), (192), 194, (195), (197), 199, 41, 465, 466, 51, 556		
Derivados de cobertura			[00181]	1768
Provisiones técnicas			[00182]	[00183] + [00184] + [00185] + [00190] + [00191] + [00192]
Provisión para primas no consumidas	[00183]	300		
Provisión para riesgos en curso	[00184]	301		
Provisión de seguros de vida	[00185]	[00186] + [00187] + [00188] + [00189]		
Provisión para primas no consumidas	[00186]	310		
Provisión para riesgo en curso	[00187]	311		

(*) Los números de cuentas tienen carácter orientativo respecto de las correspondientes rúbricas del activo en las que se incluyen

Balance: pasivo y patrimonio neto
Pasivo (II)

	Nº clave	Equiv. ctas. PCEA(*)	Nº clave	Equiv. ctas. PCEA(*)
Provisión matemática	[00188]	312		
Provisión de seguros de vida cuando el riesgo de inversión lo asuma el tomador	[00189]	32		
Provisión para prestaciones	[00190]	340, 341, 342, 343, 350, 351, 352, 353		
Provisión para participación en beneficios y para extornos	[00191]	360		
Otras provisiones técnicas	[00192]	370, 371		
Provisiones no técnicas			[00193]	[00194] + [00195] + [00196] + [00197]
Provisiones para impuestos y otras contingencias legales	[00194]	141		
Provisión para pensiones y obligaciones similares	[00195]	140		
Provisión para pagos por convenios de liquidación	[00196]	496		
Otras provisiones no técnicas	[00197]	142, 143, 147, 148		
Pasivos fiscales			[00198]	[00199] + [00200]
Pasivos por impuesto corriente	[00199]	4752		
Pasivos por impuesto diferido	[00200]	479		
Resto de pasivos			[00201]	[00202] + [00203] + [00204] + [00205]
Periodificaciones	[00202]	482, 485, 561, 563		
Pasivos por asimetrías contables	[00203]	188, (268)		
Comisiones y otros costes de adquisición del reaseguro cedido	[00204]	182		
Otros pasivos	[00205]			
Pasivos vinculados con activos mantenidos para la venta			[00206]	584, 585, 586, 587, 588, 589
TOTAL PASIVO			[00207]	[00163] + [00164] + [00165] + [00181] + [00182] + [00193] + [00198] + [00201] + [00206]

(*) Los números de cuentas tienen carácter orientativo respecto de las correspondientes rúbricas del activo en las que se incluyen

Balance: pasivo y patrimonio neto
Patrimonio neto

	Nº clave	Equiv. ctas. PCEA(*)	Nº clave	Equiv. ctas. PCEA(*)
Fondos propios			[00208]	[00209] + [00212] + [00213] + [00217] + [00218] + [00221] + [00222] + [00223] + [00224]
Capital o fondo mutual	[00209]	[00210] + [00211]		
Capital escriturado o fundo mutual	[00210]	100, 101, 105		
Capital no exigido	[00211]	(1030), (1040)		
Prima de emisión o asunción	[00212]	110		
Reservas	[00213]	[00382] + [01001] + [01002] [00214] + [00215] + [00216]		
Reserva de revalorización (Ley 16/2012, de 27 de diciembre)	[00382]			
Reserva de capitalización (N, A, P)	[01001]			
Reserva de nivelación (N, A, P)	[01002]			
Legal y estatutarias	[00214]	112, 1141		
Reserva de estabilización	[00215]	1147		
Otras reservas	[00216]	113, 1140, 1142, 1143, 1144, 1148, 115, 119		
(Acciones propias)	[00217]	(108), (109)		
Resultados de ejercicios anteriores	[00218]	[00219] + [00220]		
Remanente	[00219]	120		
(Resultados negativos de ejercicios anteriores)	[00220]	(121)		
Otras aportaciones de socios y mutualistas	[00221]	118		
Resultado del ejercicio	[00222]	129		
(Dividendo a cuenta y reserva de estabilización a cuenta)	[00223]	(554), (557)		
Otros instrumentos de patrimonio neto	[00224]	111		
Ajustes por cambio de valor			[00225]	[00226] + [00227] + [00228] + [00229] + [00230]
Activos financieros disponibles para la venta	[00226]	133		
Operaciones de cobertura	[00227]	134		
Diferencias de cambio y conversión	[00228]	135		
Corrección de asimetrías contables	[00229]	138		
Otros ajustes	[00230]	136, 137		
Subvenciones, donaciones y legados recibidos			[00231]	130, 131, 132
TOTAL PATRIMONIO NETO			[00232]	[00208] + [00225] + [00231]
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO			[00233]	[00207] + [00232]

(*) Los números de cuentas tienen carácter orientativo respecto de las correspondientes rúbricas de pasivo y patrimonio neto en las que se incluyen.

Páginas 38, 39 y 40. Cuenta de pérdidas y ganancias

En las páginas 38, 39 y 40 del modelo 200 se cumplimentarán los saldos de las cuentas representativas de la cuenta de pérdidas y ganancias de la entidad aseguradora. A tal fin, se reproducen las equivalencias contables entre las diferentes partidas de estas hojas y las correlativas del Plan de contabilidad de las entidades aseguradoras, aprobado por el Real Decreto 1317/2008, de 24 de julio, y modificado por el Real Decreto 1736/2010, de 23 de diciembre.

Importante:

Cualquier partida de estados contables que sea negativa y que se cumplimente en el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades, deberá consignarse precedida del signo menos (-).

Cuenta de pérdidas y ganancias (I)
Cuenta técnica seguro no vida

	Nº clave	Equiv. ctas. PCEA	Nº clave	Equiv. ctas. PCEA
Primas imputadas al ejercicio, netas de reaseguro			[00234]	[00235] + [00239] + [00240] + [00243]
Primas devengadas	[00235]	[00236] + [00237] + [00238]		
Seguro directo	[00236]	700		
Reaseguro aceptado	[00237]	702		
Variación de la corrección por deterioro de las primas pendientes de cobro (+ o -)	[00238]	7971, (6971)		
Primas del reaseguro cedido (-)	[00239]	(704)		
Variación de la provisión para primas no consumidas y para riesgos en curso (+ o -)	[00240]	7930, (6930)		[00241] + [00242]
Seguro directo	[00241]			
Reaseguro aceptado	[00242]			
Variación de la provisión para primas no consumidas, reaseguro cedido (+ o -)	[00243]	7938, (6938)		
Ingresos del inmovilizado material y de las inversiones			[00244]	[00245] + [00246] + [00247] + [00250]
Ingresos procedentes de las inversiones inmobiliarias	[00245]	752		
Ingresos procedentes de las inversiones financieras	[00246]	760, 761, 762, 768, 769		
Aplicaciones de correcciones de valor por deterioro del inmovilizado material y de las inversiones	[00247]	[00248] + [00249]		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00248]	791, 792		
De inversiones financieras	[00249]	796, 799		
Beneficios en realización del inmovilizado material y de las inversiones	[00250]	[00251] + [00252]		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00251]	771, 772		
De inversiones financieras	[00252]	763, 766		
Otros ingresos técnicos			[00253]	770, 779
Siniestralidad del ejercicio, neta de reaseguro			[00254]	[00255] + [00259] + [00263]
Prestaciones y gastos pagados	[00255]	[00256] + [00257] + [00258]		
Seguro directo	[00256]	(600)		
Reaseguro aceptado	[00257]	(602)		
Reaseguro cedido (-)	[00258]	604		
Variación de la provisión para prestaciones (+ o -)	[00259]	[00260] + [00261] + [00262]		
Seguro directo	[00260]	(6934), 7934		
Reaseguro aceptado	[00261]	(6934), 7934		
Reaseguro cedido (-)	[00262]	(6938), (7938)		
Gastos imputables a prestaciones	[00263]	(00)		
Variación de otras provisiones técnicas, netas de reaseguro (+ o -)			[00264]	(6937), (6938), 7938, 7938

Cuenta de pérdidas y ganancias (II)
Cuenta técnico seguro no vida

	Nº clave	Equiv. ctas. PCEA	Nº clave	Equiv. ctas. PCEA
Participaciones en beneficios y extornos			[00265]	[00266] + [00267]
Prestaciones y gastos por participación en beneficios y extornos	[00266]	(606)		
Variación de la provisión para participaciones en beneficios y extornos (+ o -)	[00267]	(6936), 7936		
Gastos de explotación netos			[00268]	[00269] + [00270] + [00271]
Gastos de adquisición	[00269]	(020), (610), 737		
Gastos de administración	[00270]	(021)		
Comisiones y participaciones en el reaseguro cedido y retrocedido	[00271]	710, 712		
Otros gastos técnicos (+ o -)			[00272]	[00273] + [00274] + [00275] + [00276]
Variación del deterioro por insolvencias (+ o -)	[00273]	(6970), 7970, (698), 798		
Variación del deterioro del inmovilizado (+ o -)	[00274]	(690), (691), 790, 791		
Variación de prestaciones por convenios de liquidación de siniestros (+ o -)	[00275]	(607), 607		
Otros	[00276]	(670), (676), (06)		
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones			[00277]	[00278] + [00281] + [00285]
Gastos de gestión de las inversiones	[00278]	(042), (043), (044), (660), (661), (662), (664), (665), (668), (669)		[00279] + [00280]
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00279]			
Gastos de inversiones y cuentas financieras	[00280]			
Correcciones de valor del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00281]	[00282] + [00283] + [00284]		
Amortización del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00282]	(048)		
Deterioro del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00283]	(691), (692)		
Deterioro de inversiones financieras	[00284]	(696), (699)		
Pérdidas procedentes del inmovilizado material y de las inversiones	[00285]	[00286] + [00287]		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00286]	(671), (672)		
De inversiones financieras	[00287]	(663), (666), (667)		
Subtotal (Resultado de la cuenta técnica del seguro no vida)			[00288]	[00234] + [00244] + [00253] + [00254] + [00264] + [00265] + [00268] + [00272] + [00277]

Cuenta de pérdidas y ganancias (III)
Cuenta técnica seguro de vida

	Nº clave	Equiv. ctas. PCEA	Nº clave	Equiv. ctas. PCEA
Primas imputadas al ejercicio, netas de reaseguro			[00289]	[00290] + [00294] + [00295] + [00298]
Primas devengadas	[00290]	[00291] + [00292] + [00293]		
Seguro directo	[00291]	701		
Reaseguro aceptado	[00292]	703		
Variación de la corrección por deterioro de las primas pendientes de cobro (+ o -)	[00293]	7971, (6971)		
Primas del reaseguro cedido (-)	[00294]	(705)		
Variación de la provisión para primas no consumidas y para riesgos en curso (+ o -)	[00295]	7931, (6931)		[00296] + [00297]
Seguro directo	[00296]			
Reaseguro aceptado	[00297]			
Variación de la provisión para primas no consumidas, reaseguro cedido (+ o -)	[00298]	7939, (6939)		
Ingresos del inmovilizado material y de las inversiones			[00299]	[00300] + [00301] + [00302] + [00305]
Ingresos procedentes de las inversiones inmobiliarias	[00300]	752		
Ingresos procedentes de las inversiones financieras	[00301]	760, 761, 762, 768, 769		
Aplicaciones de correcciones de valor por deterioro del inmovilizado material y de las inversiones	[00302]	[00303] + [00304]		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00303]	791, 792		
De inversiones financieras	[00304]	796, 799		
Beneficios en realización del inmovilizado material y de las inversiones	[00305]	[00306] + [00307]		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00306]	771, 772		
De inversiones financieras	[00307]	763, 766		
Ingresos de inversiones afectas a seguros en los que el tomador asume el riesgo de la inversión			[00308]	752, 760, 761, 762, 763, 766, 768, 769, 771, 772
Otros ingresos técnicos			[00309]	770, 779
Siniestralidad del ejercicio, neta de reaseguro			[00310]	[00311] + [00315] + [00319]
Prestaciones y gastos pagados	[00311]	[00312] + [00313] + [00314]		
Seguro directo	[00312]	(601)		
Reaseguro aceptado	[00313]	(603)		
Reaseguro cedido (-)	[00314]	605		
Variación de la provisión para prestaciones (+ o -)	[00315]	[00316] + [00317] + [00318]		
Seguro directo	[00316]	(6935), 7935		
Reaseguro aceptado	[00317]	(6935), 7935		
Reaseguro cedido (-)	[00318]	(6939), (7939)		
Gastos imputables a prestaciones	[00319]	(01)		

Cuenta de pérdidas y ganancias (IV)
Cuenta técnica seguro de vida

	Nº clave	Equiv. ctas. PCEA	Nº clave	Equiv. ctas. PCEA
Variación de otras provisiones técnicas, netas de reaseguro (+ o -)			[00320]	[00321] + [00325] + [00326]
Provisiones para seguros de vida	[00321]	[00322] + [00323] + [00324]		
Seguro directo	[00322]	(6931), 7931		
Reaseguro aceptado	[00323]	(6931), 7931		
Reaseguro cedido (-)	[00324]	(6939), 7939		
Provisiones para seguros de vida cuando el riesgo de inversión lo asuman los tomadores de seguros	[00325]	(6932), 7932		
Otras provisiones técnicas	[00326]	(6937), (6938), 7937, 7938		
Participaciones en beneficios y extornos			[00327]	[00328] + [00329]
Prestaciones y gastos por participación en beneficios y extornos	[00328]	(606)		
Variación de la provisión para participaciones en beneficios y extornos (+ o -)	[00329]	(6936), 7936		
Gastos de explotación netos			[00330]	[00331] + [00332] + [00333]
Gastos de adquisición	[00331]	(611), 737, (030)		
Gastos de administración	[00332]	(031)		
Comisiones y participaciones en el reaseguro cedido y retrocedido	[00333]	711, 713		
Otros gastos técnicos (+ o -)			[00334]	[00335] + [00336] + [00337]
Variación del deterioro por insolvencias (+ o -)	[00335]	(6970), 7970, (698), 798		
Variación del deterioro del inmovilizado (+ o -)	[00336]	(690), (691), 790, 791		
Otros	[00337]	(670), (676), (07)		

Cuenta de pérdidas y ganancias (V)

	Nº clave	Equiv. ctas. PCEA	Nº clave	Equiv. ctas. PCEA
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones			[00338]	[00339] + [00342] + [00346]
Gastos de gestión del inmovilizado material y de las inversiones	[00339]	(052), (053), (054), (660), (661), (662), (664), (665), (668), (669)		[00340] + [00341]
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00340]			
Gastos de inversiones y cuentas financieras	[00341]			
Correcciones de valor del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00342]	[00343] + [00344] + [00345]		
Amortización del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00343]	(058)		
Deterioro del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00344]	(691), (692)		
Deterioro de inversiones financieras	[00345]	(696), (699)		
Pérdidas procedentes del inmovilizado material y de las inversiones	[00346]	[00347] + [00348]		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00347]	(671), (672)		
De inversiones financieras	[00348]	(663), (666), (667)		
Gastos de inversiones afectas a seguros en los que el tomador asume el riesgo de la inversión			[00349]	
Subtotal (Resultado de la cuenta técnica del seguro de vida)			[00350]	[00289] + [00299] + [00308] + [00309] + [00310] + [00320] + [00327] + [00330] + [00334] + [00338] + [00349]
CUENTA NO TÉCNICA				
Ingresos del inmovilizado material y de las inversiones			[00351]	[00352] + [00353] + [00354] + [00357]
Ingresos procedentes de las inversiones inmobiliarias	[00352]	752		
Ingresos procedentes de las inversiones financieras	[00353]	760, 761, 762, 767, 768, 769		
Aplicaciones de correcciones de valor por deterioro del inmovilizado material y de las inversiones	[00354]	[00355] + [00356]		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00355]	791, 792		
De inversiones financieras	[00356]	796, 799		
Beneficios en realización del inmovilizado material y de las inversiones	[00357]	[00358] + [00359]		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00358]	771, 772		
De inversiones financieras	[00359]	763, 766		
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones			[00360]	[00361] + [00364] + [00368]
Gastos de gestión de las inversiones	[00361]	(082), (083), (660), (661), (662), (664), (665), (668), (669)		[00362] + [00363]
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00362]			
Gastos de inversiones y cuentas financieras	[00363]			

Cuenta de pérdidas y ganancias (VI)

	Nº clave	Equiv. ctas. PCEA	Nº clave	Equiv. ctas. PCEA
Correcciones de valor del inmovilizado material y de las inversiones	[00364]	[00365] + [00366] + [00367]		
Amortización del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00365]	(088)		
Deterioro del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00366]	(691), (692)		
Deterioro de las inversiones financieras	[00367]	(696), (699)		
Pérdidas procedentes del inmovilizado material y de las inversiones	[00368]	[369] + [370]		
Del inmovilizado y de las inversiones inmobiliarias	[00369]	(671), (672)		
De las inversiones financieras	[00370]	(663), (666), (667)		
Otros ingresos			[00371]	[00372] + [00373]
Ingresos por la administración de fondos de pensiones	[00372]	751		
Resto de ingresos	[00373]	730, 731, 732, 733, 750, 755, 759, 770, 771, 774, 779, 795		
Otros gastos			[00374]	[00375] + [00376]
Gastos por la administración de fondos de pensiones	[00375]	(08)		
Resto de gastos	[00376]	(615), (65), (670), (679), (690), (691), 790, 791, (6970), 7970, (698), 798, (08)		
Subtotal (Resultado de la cuenta no técnica)			[00377]	[00351] + [00360] + [00371] + [00374]
Resultado antes de impuestos			[00378]	[00288] + [00350] + [00377]
Impuesto sobre beneficios			[00379]	(630)*, (633), 638
Resultado procedente de operaciones continuadas			[00380]	[00378] + [00379]
Resultado procedente de operaciones interrumpidas neto de impuestos			[00381]	
Resultado del ejercicio			[00500]	[00380] + [00381]

(*) Su signo puede ser positivo o negativo.

Páginas 41, 42 y 43. Estado de cambios en el patrimonio neto

En las páginas 41, 42 y 43 del modelo 200 se cumplimentarán los saldos de las cuentas representativas del estado de ingresos y gastos reconocidos y del estado total de cambios en el patrimonio neto de la entidad aseguradora. A tal fin, se reproducen a continuación las equivalencias contables, entre las diferentes partidas de estas hojas y las correlativas del Plan de contabilidad de las entidades aseguradoras, aprobado por el Real Decreto 1317/2008, de 24 de julio, y modificado por el Real Decreto 1736/2010, de 23 de diciembre.

Importante:

Cualquier partida de estados contables que sea negativa y que se cumplimente en el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades, deberá consignarse precedida del signo menos (-).

Estado de cambios en el patrimonio neto
Estado de ingresos y gastos reconocidos

	Nº clave	Equiv. ctas. PCEA	Nº clave	Equiv. ctas. PCEA
Resultado del ejercicio			[00500]	
Otros ingresos y gastos reconocidos			[00383]	[00384] + [00388] + [00393] + [00397] + [00401] + [00405] + [00409] + [00410] + [00411]
Activos financieros disponibles para la venta			[00384]	[00385] + [00386] + [00387]
Ganancias y pérdidas por valoración	[00385]	900, (800)		
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	[00386]	902, (802)		
Otras reclasificaciones	[00387]			
Coberturas de los flujos de efectivo			[00388]	[00389] + [00390] + [00391] + [00392]
Ganancias y pérdidas por valoración	[00389]	910, (810)		
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	[00390]	912, (812)		
Importes transferidos al valor inicial de las partidas cubiertas	[00391]	912, (812)		
Otras reclasificaciones	[00392]			
Coberturas de inversiones netas en negocios en el extranjero			[00393]	[00394] + [00395] + [00396]
Ganancias y pérdidas por valoración	[00394]	911, (811)		
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	[00395]	913, (813)		
Otras reclasificaciones	[00396]			
Diferencias de cambio y conversión			[00397]	[00398] + [00399] + [00400]
Ganancias y pérdidas por valoración	[00398]	920, (820)		
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	[00399]	921, (821)		
Otras reclasificaciones	[00400]			
Corrección de asimetrías contables			[00401]	[00402] + [00403] + [00404]
Ganancias y pérdidas por valoración	[00402]	98, (88)		
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	[00403]	98, (88)		
Otras reclasificaciones	[00404]			
Activos mantenidos para la venta			[00405]	[00406] + [00407] + [00408]
Ganancias y pérdidas por valoración	[00406]	960, (860)		
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	[00407]	962, (862)		
Otras reclasificaciones	[00408]			
Ganancias/(pérdidas) actuariales por retribuciones a largo plazo del personal			[00409]	95, (85)
Otros ingresos y gastos reconocidos			[00410]	94, (84), 99, (89)
Impuesto sobre beneficios			[00411]	8300(*), 8301(*), (833), 834, 835, (836), (837), 838
Total de ingresos y gastos reconocidos			[00412]	[00500] + [00383]

(*) Su signo puede ser positivo o negativo.

Estado de cambios en el patrimonio propio
Estado total de cambios en el patrimonio neto

	CAPITAL O FONDO MUTUAL													
	Nº Clave	Escri-turado	Nº Clave	(No exigido)	Nº Clave	Prima de emisión	Nº Clave	Reservas	Nº Clave	(Accio-nes en patrimonio propias)	Nº Clave	Resulta-dos de ejercicios anteriores	Nº Clave	Otras aportaciones de socios o mutualistas
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO ANTERIOR	[00413]		[00414]		[00415]		[00416]		[00417]		[00418]		[00419]	
Ajustes por cambio de criterio de ejercicios anteriores	[00426]		[00427]		[00428]		[00429]		[00430]		[00431]		[00432]	
Ajustes por errores de ejercicios anteriores	[00439]		[00440]		[00441]		[00442]		[00443]		[00444]		[00445]	
SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO	[00452]		[00453]		[00454]		[00455]		[00456]		[00457]		[00458]	
Total ingresos y gastos reconocidos	[00465]		[00466]		[00467]		[00468]		[00469]		[00470]		[00471]	
Operaciones con socios o mutualistas	[00478]		[00479]		[00480]		[00481]		[00482]		[00483]		[00484]	
Aumentos de capital o fondo mutual	[00491]		[00492]		[00493]		[00494]		[00495]		[00496]		[00497]	
(-) Reducciones de capital o fondo mutual	[00504]		[00505]		[00506]		[00507]		[00508]		[00509]		[00510]	
Conversión de pasivos financieros en patrimonio neto (conversión de obligaciones, condonaciones de deudas)	[00517]		[00518]		[00519]		[00520]		[00521]		[00522]		[00523]	
(-) Distribución de dividendos o derramas activas	[00530]		[00531]		[00532]		[00533]		[00534]		[00535]		[00536]	
Operaciones con acciones o participaciones propias (netas)	[00543]		[00544]		[00545]		[00546]		[00547]		[00548]		[00549]	
Incremento (reducción) de patrimonio neto resultante de una combinación de negocios	[00556]		[00557]		[00558]		[00559]		[00560]		[00561]		[00562]	
Otras operaciones con socios o mutualistas	[00569]		[00570]		[00571]		[00572]		[00573]		[00574]		[00575]	
Otras variaciones del patrimonio neto	[00582]		[00583]		[00584]		[00585]		[00586]		[00587]		[00588]	
Pagos basados en instrumentos de patrimonio	[00595]		[00596]		[00597]		[00598]		[00599]		[00600]		[00601]	
Traspasos entre partidas de patrimonio neto	[00608]		[00609]		[00610]		[00611]		[00612]		[00613]		[00614]	
Otras variaciones	[00621]		[00622]		[00623]		[00624]		[00625]		[00626]		[00627]	
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO	[00634]		[00635]		[00636]		[00637]		[00638]		[00639]		[00640]	

Estado de cambios en el patrimonio propio
Estado total de cambios en el patrimonio neto (cont.)

	Nº Clave	Resultado del ejercicio	Nº Clave	(Dividendo a cuenta)	Nº Clave	Otros instru-mentos de patrimonio	Nº Clave	Ajustes por cambio de valor	Nº Clave	Subvenciones, donaciones y legados recibidos	Nº Clave	TOTAL
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO ANTERIOR	[00420]		[00421]		[00422]		[00423]		[00424]		[00425]	
Ajustes por cambio de criterio de ejercicios anteriores	[00433]		[00434]		[00435]		[00436]		[00437]		[00438]	
Ajustes por errores de ejercicios anteriores	[00446]		[00447]		[00448]		[00449]		[00450]		[00451]	
SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO	[00459]		[00460]		[00461]		[00462]		[00463]		[00464]	
Total ingresos y gastos reconocidos	[00472]		[00473]		[00474]		[00475]		[00476]		[00477]	
Operaciones con socios o mutualistas	[00485]		[00486]		[00487]		[00488]		[00489]		[00490]	
Aumentos de capital o fondo mutual	[00498]		[00499]		[00382]		[00501]		[00502]		[00503]	
(-) Reducciones de capital o fondo mutual	[00511]		[00512]		[00513]		[00514]		[00515]		[00516]	
Conversión de pasivos financieros en patrimonio neto (conversión de obligaciones, condonaciones de deudas)	[00524]		[00525]		[00526]		[00527]		[00528]		[00529]	
(-) Distribución de dividendos o derramas activas	[00537]		[00538]		[00539]		[00540]		[00541]		[00542]	
Operaciones con acciones o participaciones propias (netas)	[00550]		[00551]		[00552]		[00553]		[00554]		[00555]	
Incremento (reducción) de patrimonio neto resultante de una combinación de negocios	[00563]		[00564]		[00565]		[00566]		[00567]		[00568]	
Otras operaciones con socios o mutualistas	[00576]		[00577]		[00578]		[00579]		[00580]		[00581]	
Otras variaciones del patrimonio neto	[00589]		[00590]		[00591]		[00592]		[00593]		[00594]	
Pagos basados en instrumentos de patrimonio	[00602]		[00603]		[00604]		[00605]		[00606]		[00607]	
Traspasos entre partidas de patrimonio neto	[00615]		[00616]		[00617]		[00618]		[00619]		[00620]	
Otras variaciones	[00628]		[00629]		[00630]		[00631]		[00632]		[00633]	
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO	[00641]		[00642]		[00643]		[00644]		[00645]		[00646]	

Capítulo 16. Estados contables de las instituciones de inversión colectiva

Modelo 200

Páginas 44 a 48

Sumario

Estas páginas recogen el balance, cuentas de orden, la cuenta de pérdidas y ganancias, y el estado de variación patrimonial correspondientes a las instituciones de inversión colectiva sujetas al cumplimiento de la Circular 3/2008, de 11 de septiembre, de la Comisión del Mercado de Valores, sobre normas contables, cuentas anuales y estados de información reservada de las instituciones de inversión colectiva.

Páginas 44 a 48. Estados contables de las instituciones de inversión colectiva

Importante:

Cualquier partida de estados contables que sea negativa y que se cumplimente en el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades, deberá consignarse precedida del signo menos (-).

Las entidades obligadas a utilizar estas páginas dejarán sin cumplimentar las correspondientes a cuentas y estados anuales del caso general (páginas 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10 y 11). Por el contrario, deberán cumplimentar las restantes páginas del modelo 200 de declaración que resulten procedentes.

A continuación se transcriben las equivalencias entre las distintas claves que aparecen en las páginas 44, 45, 46, 47 y 48 del modelo 200.

- Equivalencias página 44

[00101] = [00102] + [00103] + [00106] + [00124]

[00103] = [00104] + [00105]

[00106] = [00107] + [00117] + [00120] + [00121]

[00107] = [00108] + [00109] + [00110] + [00111] + [00112] + [00113] + [00114] + [00115] + [00116]

[00117] = [00118] + [00119]

[00121] = [00122] + [00123]

[00125] = [00126] + [00132] + [00140] + [00149] + [00150]

[00126] = [00127] + [00128] + [00129] + [00130] + [00131] **(I)**

[00132] = [00133] + [00140] + [00147] + [00148]

[00133] = [00134] + [00135] + [00136] + [00137] + [00138] + [00139] **(F)**

[00140] = [00141] + [00142] + [00143] + [00144] + [00145] + [00146] **(F)**

[00151] = [00101] + [00125]

(I) Equivalencia existente solamente en el caso de IICC inmobiliarias.

(F) Equivalencia existente solamente en el caso de IICC financieras.

- Equivalencias página 45

[00152] = [00153] + [00163] + [00164] + [00167]

[00153] = [00154] + [00155] + [00156] + [00157] + [00158] + [00159] + [00160] + [00161] + [00162]

[00164] = [00165] + [00166]

[00168] = [00169] + [00170] + [00171]

[00172] = [00173] + [00174] + [00175] + [00176] + [00177] + [00178]

[00179] = [00152] + [00168] + [00172]

[00157] = [00243] + [01001] + [01002] + [00805]

[00180] = [00181] + [00182]

[00189] = [00183] + [00184] + [00185] + [00186] + [00187] + [00188]

[00190] = [00191] + [00192] + [00193] + [00194] + [00199] + [00200] (F)

[00202] = [00195] + [00196] + [00197] + [00198] + [00199] + [00201] (I)

[00203] = [00180] + [00190] (F)

- Equivalencias página 46

[00208] = [00209] + [00210] + [00212]

[00214] = [00215] + [00216]

[00217] = [00218] + [00219]

[00225] = [00204] + [00205] + [00206] + [00207] + [00208] + [00213] + [00214] + [00217] + [00220] + [00221] + [00222] + [00223] + [00224]

[00228] = [00229] + [00230] + [00231] + [00232] (F)

[00234] = [00235] + [00236] + [00237] + [00238] + [00239] (F)

[00240] = [00226] + [00227] + [00228] + [00233] + [00234]

[00241] = [00225] + [00240]

[00500] = [00241] + [00242]

- Equivalencias páginas 47 y 48

[00245] = [00246] + [00247] + [00248] + [00249]

[00252] = [00253] + [00254] + [00255] + [00256] + [00261] + [00262] + [00263] + [00264] + [00265] + [00266] + [00267] + [00268]

[00256] = [00257] + [00258] + [00259] + [00260]

[00269] = [00270] + [00274] + [00279] + [00287] + [00288] + [00289] + [00290] + [00291] + [00292] + [00293]

(I) Equivalencia existente solamente en el caso de IICC inmobiliarias.

(F) Equivalencia existente solamente en el caso de IICC financieras.

[00270] = [00271] + [00272] + [00273]

[00274] = [00275] + [00276] + [00277] + [00278]

[00279] = [00280] + [00281] + [00282] + [00283] + [00284] + [00285] + [00286]

[00294] = [00295] + [00296] + [00300] + [00301]

[00296] = [00297] + [00298] + [00299]

[00251] = [00252] + [00269] + [00294] + [00302]

[00303] = [00244] + [00245] + [00250] + [00251]

Capítulo 17. Estados contables de las sociedades de garantía recíproca

Modelo 200

Páginas 49 a 54

Sumario

En las páginas 49 a 54 inclusive del modelo 200 de declaración se recogen el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de ingresos y gastos reconocidos y el estado total de cambios de patrimonio neto correspondientes a las sociedades de garantía recíproca con arreglo a la Orden EHA/1327/2009, de 26 de mayo, sobre normas especiales para la elaboración, documentación y presentación de la información contable de las sociedades de garantía recíproca.

Páginas 49 a 54. Estados contables de las sociedades de garantía recíproca

Importante:

Cualquier partida de estados contables que sea negativa y que se cumplimente en el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades deberá consignarse precedida del signo (-).

Dichas entidades, al cumplimentar dichas páginas, dejarán sin cumplimentar las correspondientes a las cuentas y estados anuales del caso general (páginas 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10 y 11). Por el contrario, deberán cumplimentar las restantes páginas del referido modelo de declaración que resulten procedentes.

A continuación se transcriben las equivalencias entre las distintas claves que aparecen en las páginas 49, 50, 51, 52, 53 y 54 del modelo 200.

- Equivalencias páginas 49 y 50

[00102] = [00103] + [00104] + [00105] + [00106] + [00107] + [00108]

[00109] = [00110] + [00111] + [00112] + [00113] + [00114] + [00115]

[00118] = [00119] + [00120]

[00124] = [00125] + [00126]

[00127] = [00101] + [00102] + [00109] + [00116] + [00117] + [00118] + [00121] + [00122] + [00123] + [00124]

[00129] = [00130] + [00131]

[00132] = [00133] + [00134] + [00135] + [00136] + [00137] + [00138] + [00139]

[00141] = [00142] + [00143]

[00144] = [00145] + [00146]

[00151] = [00152] + [00158] + [00159] + [00160]

[00152] = [00153] + [00156] + [00157]

[00153] = [00154] + [00155]

[00158] = [00194] + [01001] + [01002] + [00805]

[00161] = [00162] + [00163]

[00165] = [00128] + [00151] + [00161] + [00164]

- Equivalencias página 51

[00166] = [00167] + [00168]

[00170] = [00171] + [00172] + [00173]

[00182] = [00166] + [00169] + [00170] + [00174]+ [00175] + [00176] + [00177] + [00178] + [00179] + [00180] + [00181]

[00183] = [00184] + [00185]

[00191] = [00183] + [00186] + [00187] + [00188] + [00189] + [00190]

[00192] = [00182] + [00191]

[00500] = [00192] + [00193]

- Equivalencias página 52

[00195] = [00196] + [00197]

[00200] = [00195] + [00198] + [00199]

[00201] = [00202] + [00203]

[00206] = [00201] + [00204] + [00205]

[00207] = [00500] + [00200] + [00206]

- Equivalencias páginas 53 y 54

[00216] = [00208] + [00209] + [00210] + [00211] + [00212] + [00213]+[00214] + [00215]

[00225] = [00217] + [00218] + [00219] + [00220] + [00221] + [00222]+[00223] + [00224]

[00234] = [00226] + [00227] + [00228] + [00229] + [00230] + [00231]+[00232] + [00233]

[00235] = [00208] + [00217] + [00226]

[00236] = [00209] + [00218] + [00227]

[00237] = [00210] + [00219] + [00228]

[00238] = [00211] + [00220] + [00229]

[00239] = [00212] + [00221] + [00230]

[00240] = [00213] + [00222] + [00231]

[00241] = [00214] + [00223] + [00232]

[00242] = [00215] + [00224] + [00233]

[00243] = [00216] + [00225] + [00234]

[00243] = [00235] + [00236] + [00237] + [00238] + [00239] + [00240] + [00241] +[00242]

[00252] = [00244] + [00245] + [00246] + [00247] + [00248] + [00249] + [00250] +[00251]

[00261] = [00253] + [00254] + [00255] + [00256] + [00257] + [00258] + [00259] +[00260]
[00270] = [00262] + [00263] + [00264] + [00265] + [00266] + [00267] + [00268] +[00269]
[00279] = [00271] + [00272] + [00273] + [00274] + [00275] + [00276] + [00277] +[00278]
[00288] = [00280] + [00281] + [00282] + [00283] + [00284] + [00285] + [00286] +[00287]
[00297] = [00289] + [00290] + [00291] + [00292] + [00293] + [00294] + [00295] +[00296]
[00306] = [00298] + [00299] + [00300] + [00301] + [00302] + [00303] + [00304] +[00305]
[00315] = [00307] + [00308] + [00309] + [00310] + [00311] + [00312] + [00313] +[00314]

[00253] = [00262] + [00271] + [00280] + [00289]
[00254] = [00263] + [00272] + [00281] + [00290]
[00255] = [00264] + [00273] + [00282] + [00291]
[00256] = [00265] + [00274] + [00283] + [00292]
[00257] = [00266] + [00275] + [00284] + [00293]

[00258] = [00267] + [00276] + [00285] + [00294]
[00259] = [00268] + [00277] + [00286] + [00295]
[00260] = [00269] + [00278] + [00287] + [00296]
[00261] = [00270] + [00279] + [00288] + [00297]

[00307] = [00235] + [00244] + [00253] + [00298]
[00308] = [00236] + [00245] + [00254] + [00299]
[00309] = [00237] + [00246] + [00255] + [00300]
[00310] = [00238] + [00247] + [00256] + [00301]
[00311] = [00239] + [00248] + [00257] + [00302]
[00312] = [00240] + [00249] + [00258] + [00303]
[00313] = [00241] + [00250] + [00259] + [00304]
[00314] = [00242] + [00251] + [00260] + [00305]
[00315] = [00243] + [00252] + [00261] + [00306]

Capítulo 18. El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al año 2020

Sumario

El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades

1. Obligación de realizar pagos fraccionados

Los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades están obligados a realizar pagos fraccionados a cuenta de la liquidación de dicho impuesto correspondiente al período impositivo que se trate, siempre que se den las condiciones y supuestos que establezca la normativa reguladora del pago fraccionado.

A estos efectos, el artículo 40 de la LIS, establece la obligación de realizar dicho pago fraccionado.

Para la presentación de los pagos fraccionados del año 2020, deberán utilizarse los modelos 202 y 222 aprobados por la Orden HFP/227/2017, de 13 de marzo, modificada por Orden HAC/941/2018, de 5 de septiembre, que figuran en la página web de la Agencia Tributaria bajo la denominación «Presentación ejercicio 2018 (solo 2P y 3P) y siguientes».

Para el caso de pagos fraccionados del ejercicio 2020, cuyo período impositivo se hubiera iniciado en 2019, en la casilla «ejercicio» deberá figurar 2020 y en «fecha de inicio del período impositivo» deberá indicarse 2019.

El modelo 202 será utilizado con carácter general por los obligados a efectuar pagos fraccionados, el cual incluirá un anexo para comunicación de datos adicionales a la declaración en exclusividad para los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios en los doce meses anteriores a la fecha de iniciación del período impositivo haya sido al menos de diez millones de euros. Por su parte, los grupos fiscales, incluidos los de cooperativas, deberán utilizar el modelo 222, el cual incluye un anexo equivalente al referido del modelo 202, además del relativo al formulario para la comunicación de las variaciones en la composición del grupo fiscal.

Asimismo, los modelos 202 y 222 podrán utilizarse por los contribuyentes sometidos a **normativa foral para autoliquidar e ingresar en Territorio Común el pago fraccionado foral**, pero deberán marcar la casilla que les corresponda de las que se relacionan en la parte inferior del apartado de «Identificación» indicando cual es la normativa que aplican.

2. No obligados a presentar pagos fraccionados

- Las entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios no supere 6 millones de euros durante los doce meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo al que corresponda el pago fraccionado, en los supuestos en que, de acuerdo con las normas reguladoras de los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de los no Residentes, no deba efectuarse ingreso alguno en concepto de pago fraccionado de los citados impuestos en el período correspondiente. (Artículo 1 de la Orden HFP/227/2017, de 13 de marzo).
- Las agrupaciones de interés económico españolas y uniones temporales de empresas acogidas al régimen especial del capítulo II del título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en las que el porcentaje de participación en las mismas, en su totalidad, corresponda a socios o miembros residentes en territorio español. (Artículo 1 de la Orden HFP/227/2017, de 13 de marzo).
- Las entidades a las que se refieren los apartados 4 y 5 del artículo 29 de la LIS (que tributen al 1 por ciento y 0 por ciento, respectivamente), conforme a lo establecido en el artículo 40.1 de la LIS.

- Las sociedades limitadas nueva empresa que no están obligadas a efectuar los pagos fraccionados a cuenta de las liquidaciones correspondientes a los dos primeros períodos impositivos concluidos desde su constitución, de acuerdo con lo establecido en la disposición adicional sexta del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio.

El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades del año 2020

El artículo 40 de la LIS regula la obligación de efectuar el pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades, tal y como se expone a continuación:

- El pago fraccionado debe realizarse durante los primeros veinte días naturales de los meses de abril, octubre y diciembre del año 2020.

■ ***A tener en cuenta:***

- *Si los contribuyentes están sometidos a* ***normativa foral de Navarra*** *y tributan conjuntamente a ambas administraciones, navarra y estatal, la presentación de la autoliquidación modelo 202 y 222, se efectuará durante los* ***veinte primeros*** *días naturales del mes de* ***octubre*** *de cada año.*

- *Si los contribuyentes están sometidos a* ***normativa foral de País Vasco*** *y tributan conjuntamente a ambas administraciones, vasca y estatal, la presentación de la autoliquidación modelo 202 y 222, se efectuará durante los* ***veinticinco primeros*** *días naturales del mes de* ***octubre*** *de cada año.*

- Dicho pago fraccionado se realiza a cuenta de la liquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo que esté en curso el día primero de los meses de abril, octubre y diciembre del año 2020.

1. Especialidades en el plazo de presentación e ingreso del pago fraccionado del año 2020

De acuerdo con el artículo único del **Real Decreto Ley 14/2020, de 14 de abril**, por el que se extiende el plazo para la presentación e ingreso de determinadas declaraciones y autoliquidaciones tributarias, aprobado por razón de la declaración de la **pandemia del COVID-19**, el plazo de presentación e ingreso del **primer pago fraccionado** del Impuesto sobre Sociedades del **ejercicio 2020** de aquellas entidades con **volumen de operaciones no superior a 600.000 euros en el año 2019 se extenderán hasta el día 20 de mayo de 2020**. En este caso, si la forma de pago elegida es la **domiciliación**, el plazo de presentación electrónica **se extenderá hasta el 15 de mayo de 2020**.

La ampliación del plazo para presentar el primer pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades regulada en el mencionado Real Decreto-Ley 14/2020, de 14 de abril, **no resultará de aplicación a los grupos fiscales** que apliquen el régimen especial de consolidación fiscal regulado en el Capítulo VI del Título VII de la LIS, con independencia de su volumen de operaciones.

Por lo tanto, el **modelo 222** deberá presentarse e ingresarse durante los primeros veinte días naturales del mes de abril de 2020. Cuando se pretenda domiciliar el pago, el plazo de presentación electrónica será desde el día 1 hasta el día 15 del mes de abril de 2020.

2. Modalidades de pagos fraccionados

Para determinar la cuantía del pago fraccionado de cada uno de los períodos indicados, existen dos modalidades:

2.1 Modalidad regulada en el artículo 40.2 de la LIS

Se tomará como base de cálculo la cuota íntegra del último período impositivo cuyo plazo de declaración estuviese vencido el día 1 del mes de abril, octubre y diciembre, minorada en las deducciones y bonificaciones, así como en las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a aquél, siempre que dicho período impositivo haya sido de duración anual.

A dicha base de cálculo se le aplicará un determinado porcentaje (18 por ciento), obteniendo como resultado la cuantía del pago fraccionado correspondiente.

Como regla especial, debe señalarse que cuando el último período impositivo cuyo plazo de declaración estuviese vencido, sea de duración inferior al año, se debe tener también en cuenta la parte proporcional de la cuota de períodos impositivos anteriores, hasta completar un período de doce meses.

2.2 Modalidad regulada en el artículo 40.3 de la LIS. Pago fraccionado mínimo

Para los pagos fraccionados del año 2020 que se correspondan con períodos impositivos iniciados en el año 2019 o 2020, la cuantía del pago a ingresar según lo establecido en el apartado 3 del artículo 40 de la LIS, será el resultado de aplicar el porcentaje que resulte de multiplicar por **cinco séptimos el tipo de gravamen redondeado por defecto**, sobre la parte de base imponible del período de los tres, nueve u once primeros meses de cada año natural, determinada según las normas de la LIS. De la cuota resultante se deducirán las bonificaciones del Capítulo III del Título VI de la LIS, otras bonificaciones que le fueren de aplicación al contribuyente, las retenciones e ingresos a cuenta practicados sobre los ingresos del contribuyente, y los pagos fraccionados efectuados correspondientes al período impositivo.

De acuerdo con la disposición adicional decimocuarta de la LIS los **contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios** en los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, sea al **menos 10 millones de euros**, el porcentaje a que se refiere el último párrafo del apartado 3 del artículo 40 de la LIS será el resultado de **multiplicar por diecinueve veinteavos el tipo de gravamen redondeado por exceso**.

Los **contribuyentes cuyo período impositivo no coincida con el año natural** realizarán el pago fraccionado sobre la parte de la base imponible correspondiente a los días transcurridos desde el inicio del período impositivo hasta el día anterior al 1 de abril, 1 de octubre o 1 de diciembre, según el período que corresponda. En estos supuestos, el pago fraccionado será a cuenta de la liquidación correspondiente al período impositivo que esté en curso el día anterior al inicio de cada uno de los citados períodos de pago.

En el supuesto de las **agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas** acogidas al régimen especial regulado en el capítulo II del título VII de la LIS que apliquen esta modalidad del apartado 3 del artículo 40 de la LIS, la base de cálculo no incluirá la parte de base imponible atribuible a los socios residentes en territorio español o no residentes en territorio español con establecimiento permanente en el mismo. Por tanto, estas entidades no resultan obligadas a efectuar pagos fraccionados cuando el porcentaje de participación que corresponda a socios o miembros residentes en territorio español sea del 100 por cien.

En el caso de los contribuyentes que están sometidos tanto a **normativa estatal como foral** y tributen conjuntamente al Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o a la Comunidad Foral de Navarra, la base del pago fraccionado será la parte proporcional que corresponda a cada una de dichas Administraciones, teniendo en cuenta el volumen de operaciones realizadas en cada territorio determinado según el volumen de operaciones realizado en cada territorio según la última declaración-liquidación del Impuesto.

■ ***A tener en cuenta:***

*En el caso de contribuyentes que están sometidos a **normativa foral** y tributen conjuntamente a ambas administraciones, foral y estatal, cumplimentarán el modelo de declaración con los datos que sean compatibles con su respectiva normativa foral para poder ingresar en Territorio Común la parte que corresponda del pago fraccionado foral. Estas entidades consignarán en sus declaraciones los campos de identificación, devengo, base del pago fraccionado (clave 01, clave 16 o clave 19), volumen de operaciones en Territorio Común (%) (clave 29) y la cantidad a ingresar (clave 03 o clave 34).*

A efectos de lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 40 de la LIS, de acuerdo con la disposición adicional quinta de la LIS, en el cálculo de la base del pago fraccionado deberá tenerse en cuenta que podrá reducirse de la base imponible el importe de la **Reserva para Inversiones en Canarias** (regulada en el artículo 27 de la Ley 19/1994) que prevea realizarse, prorrateada en cada uno de los períodos de los tres, nueve u once primeros meses del período impositivo y con el límite máximo del 90 por ciento de la base imponible de cada uno de ellos. Si el importe de la reserva que efectivamente se dote fuera inferior en más de un 20 por ciento del importe de la reducción en la base imponible realizada para calcular la cuantía de cada uno de los pagos fraccionados elevados al año, la entidad estará obligada a regularizar dichos pagos por la diferencia entre la previsión inicial y la dotación efectiva, sin perjuicio de la liquidación de los intereses y recargos que en su caso resulten procedentes.

➢ Pago fraccionado mínimo

De acuerdo con la disposición adicional decimocuarta de la LIS, para los **contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios** en los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, sea **al menos 10 millones de euros**, se fija un **pago fraccionado mínimo**, de manera que la cantidad a ingresar no podrá ser inferior, en ningún caso, al **23 por ciento** (este porcentaje será el **25 por ciento**, en el caso de contribuyentes a los que resulte de aplicación el tipo de gravamen previsto en el párrafo primero del artículo 29.6 LIS) del resultado positivo de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio de los 3, 9 u 11 primeros meses de cada año natural.

No obstante, hay **determinados conceptos que quedarán excluidos del resultado positivo referido**:

- El importe del resultado positivo que se corresponda con rentas derivadas de operaciones de quita o espera consecuencia de un acuerdo de acreedores del contribuyente, incluyéndose en dicho resultado aquella parte de su importe que se integre en la base imponible del período impositivo.
- El importe del resultado positivo consecuencia de operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos que no se integre en la base imponible por aplicación del artículo 17.2 de la LIS.

- Si se trata de entidades parcialmente exentas a las que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el capítulo XIV del título VII de la LIS, se tomará como resultado positivo el correspondiente exclusivamente a rentas no exentas.
- Si se trata de entidades a las que resulte de aplicación la bonificación por prestación de servicios públicos locales establecida en el artículo 34 de la LIS, se tomará como resultado positivo el correspondiente exclusivamente a rentas no bonificadas.
- Si se trata de entidades que aplican la Reserva para inversiones en Canarias, el importe de la reserva para inversiones en Canarias que prevea realizarse de acuerdo con lo establecido en el apartado 1 disposición adicional quinta de la LIS.
- Si se trata de entidades con derecho a la bonificación prevista en el artículo 26 de la Ley 19/1994, el 50 por ciento de los rendimientos que tengan derecho a dicha bonificación.
- Si se trata de entidades que apliquen el régimen fiscal de la Zona Especial Canaria, regulado en el Título V de la Ley 19/1994, a efectos del pago fraccionado mínimo, no se computará aquella parte del resultado positivo que se corresponda con el porcentaje señalado en el apartado 4 del artículo 44 de la Ley 19/1994, salvo que proceda aplicar lo dispuesto en la letra b) del apartado 6 de dicho artículo, en cuyo caso el resultado positivo a computar se minorará en el importe que resulte de aplicar lo dispuesto en esa letra.
- En el caso de Empresas Navieras a las que resulte de aplicación la bonificación establecida en el artículo 76, apartados 1 y 2, de la Ley 19/1994, de 6 de julio, se tomará como resultado positivo el correspondiente exclusivamente a rentas no bonificadas.
- Si se trata de entidades que aplican la bonificación prevista en el artículo 33 LIS en el que se regula la bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla, el 50 por ciento de aquella parte del resultado positivo que se corresponda con rentas que tengan derecho a la misma.

El pago fraccionado mínimo que se acaba de comentar, **no resultará de aplicación** a las entidades a las que se refieren los apartados 3, 4 y 5 del artículo 29 de la LIS ni las referidas en la Ley 11/2009, ni a las entidades de capital-riesgo reguladas en la Ley 22/2014, de 12 de noviembre, así como tampoco a las entidades navieras que apliquen el régimen especial en función del tonelaje regulado en el Capítulo XVI del Título VII de la LIS.

3. Elección de modalidad

El contribuyente podrá optar por una u otra modalidad de pago fraccionado, con la siguiente excepción:

Únicamente quedan **obligados a la modalidad regulada en el** apartado 3 del artículo 40 de la LIS, los contribuyentes que:

- **cuyo importe neto de la cifra de negocios haya superado la cantidad de 6 millones de euros durante los 12 meses anteriores** a la fecha en que se inicie el período impositivo al que corresponda el pago fraccionado.
- **se acojan al Régimen de las Entidades Navieras en Función del Tonelaje** establecido en el Capítulo XVI del Título VII de la LIS. Estos contribuyentes deben tener en cuenta que la aplicación de la modalidad del artículo 40.3 de la LIS, se realizará sobre la base imponible calculada conforme a las reglas establecidas en el artículo 114 de la LIS, y aplicando el porcentaje a que se refiere el artículo 115 de la LIS, sin computar deducción alguna sobre

la parte de cuota derivada de la parte de base imponible determinada según lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 114 de la LIS.

Los contribuyentes deberán ejercer la opción en la correspondiente declaración censal durante el mes de febrero del año natural a partir del cual deba surtir efectos, siempre que el período impositivo a que se refiera la citada opción coincida con el año natural. En caso contrario, el ejercicio de la opción deberá realizarse en la correspondiente declaración censal, durante el plazo de dos meses a contar desde el inicio de dicho período impositivo, o dentro del plazo comprendido entre el inicio de dicho período impositivo y la finalización del plazo para efectuar el primer pago fraccionado correspondiente al referido período impositivo, cuando este último plazo fuera inferior a dos meses.

El ejercicio de la opción vinculará al contribuyente respecto de los pagos correspondientes al mismo período impositivo y siguientes, en tanto no se renuncie a través de la correspondiente declaración censal, que deberá ejercitarse en los mismos plazos establecidos en el párrafo anterior.

- Elección de modalidad en el ejercicio 2020

1. **Contribuyentes cuyo volumen de operaciones no haya superado la cantidad de 600.000 euros en el año 2019**

   De acuerdo con el artículo 9.1 del Real Decreto Ley 15/2020, de 21 de abril, de medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo, **se permite con carácter excepcional, para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2020** y con efectos exclusivos para dicho período, que los contribuyentes cuyo volumen de operaciones no haya superado la cantidad de 600.000 euros en 2019, **ejerzan la opción** por realizar los pagos fraccionados sobre la parte de la base imponible del período de los 3, 9 u 11 primeros meses, mediante **la presentación en el plazo ampliado** a que se refiere el artículo único del Real Decreto-ley 14/2020, **del primer pago fraccionado** determinado por aplicación de la citada modalidad de base imponible, es decir, hasta el 20 de mayo de 2020.

   El contribuyente que ejercite la opción con arreglo a lo dispuesto en el párrafo anterior quedará vinculado a esta modalidad de pago fraccionado respecto de los pagos correspondientes al mismo período impositivo.

   Los contribuyentes que **no tengan obligación de presentar el primer pago fraccionado de 2020** porque su resultado es cero o negativo, si su período impositivo se ha iniciado a partir de 1 de enero de 2020 y su volumen de operaciones no ha superado la cantidad de 600.000 euros, podrán ejercitar la opción extraordinaria presentando en plazo ampliado la autoliquidación aplicando la modalidad prevista en el artículo 40.3 de la LIS.

2. **Contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocio no haya superado la cantidad de 6 millones de euros durante los 12 meses anteriores**

   De acuerdo con el artículo 9.2 del Real Decreto Ley 15/2020, de 21 de abril, de medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo, los contribuyentes, cuyo período impositivo se haya iniciado a partir del 1 de enero de 2020, cuyo importe neto de la cifra de negocio no haya superado la cantidad de 6 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en la que se inició el mencionado período impositivo y no hayan tenido derecho a la extensión de plazo para la presentación e ingreso de determinadas declaraciones y autoliquidaciones tributarias prevista en el Real Decreto-Ley

14/2020, **podrán ejercitar la opción** prevista en el artículo 40.3 de la LIS, **mediante la presentación en plazo del segundo pago fraccionado** a cuenta de la liquidación correspondiente a dicho período impositivo que deba efectuarse en los primeros 20 días naturales del mes de octubre de 2020 determinado por aplicación de la modalidad de pago fraccionado regulado en dicho apartado.

De la cuota resultante del pago fraccionado que deba efectuarse en los 20 primeros naturales del mes de octubre de 2020, determinada con arreglo a lo señalado en el párrafo anterior, se deducirá el pago fraccionado efectuado en los 20 días naturales del mes de abril de 2020.

No será de aplicación esta medida excepcional para los grupos fiscales que apliquen el régimen especial de consolidación fiscal regulado en el Capítulo VI del Título VII de la LIS.

Cuestiones generales sobre la cumplimentación de los modelos

Para la cumplimentación de los modelos de pagos fraccionados todos los importes deberán expresarse en euros, con un máximo de dos decimales, consignando separadamente la parte entera de la parte decimal.

Para los pagos fraccionados cuyo plazo de declaración comience a partir del 1 de octubre de 2018, deberán de utilizar los modelos 202 y 222 aprobados por la Orden HFP/227/2017, de 13 de marzo, por la que se aprueba el modelo 202 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, y el modelo 222 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades en régimen de consolidación fiscal y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación electrónica, que ha sido modificada por la Orden HAC/941/2018, de 5 de septiembre. Estos modelos figuran en la página web de la Agencia Tributaria bajo la denominación de «Presentación ejercicio 2018 (solo 2P y 3P) y siguientes».

Liquidación del pago fraccionado utilizando el modelo 202

A) Cálculo del pago fraccionado: modalidad artículo 40.2 de la LIS

Clave [01] . Base del pago fraccionado.

a) En el caso de entidades que tributen exclusivamente al Estado, se tomará como base del pago fraccionado:

   La cuota íntegra del último período impositivo cuyo plazo de declaración estuviese vencido el día 1 del mes que corresponda (abril, octubre y diciembre), minorado en las deducciones y bonificaciones, así como en las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a aquél, siempre que dicho período impositivo haya sido de duración anual (casilla «Cuota del ejercicio a ingresar o a devolver» correspondiente al Estado, del modelo de declaración del Impuesto sobre Sociedades).

b) Cuando el último período impositivo concluido sea de duración inferior al año se tomará también en cuenta la parte proporcional de la cuota de períodos impositivos anteriores,

hasta completar un período de 12 meses. En este supuesto, la base del pago fraccionado se determinará mediante la suma algebraica de las cuotas de los períodos impositivos considerados.

Si el período abarcado por los períodos impositivos computados excediese del mínimo de 365 días, se tomará, a efectos de la mencionada suma algebraica, como cuota del período impositivo más remoto, el siguiente porcentaje de la cuota del período impositivo:

$$\frac{\text{Días que restan para computar 365 días}}{\text{Duración del período impositivo}} \quad x \quad 100$$

■ ***A tener en cuenta:***

- *Una empresa que inicia la actividad no tendrá que presentar pago fraccionado siempre que no opte por realizarlo en la forma prevista en el artículo 40.3 de la LIS porque no existe base para su cálculo.*
- *Si el último período impositivo concluido tuvo una duración inferior al año y fue en el que la entidad inició su actividad, la cuota que debe tomarse como base para calcular el pago fraccionado será la que corresponda a dicho período ya que no existe cuota de períodos impositivos anteriores que permita completar un período de 12 meses y la normativa no contempla para este supuesto la elevación al año.*

c) Las agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas acogidas al régimen especial regulado en el Capítulo II del Título VII de la LIS tomarán como base del pago fraccionado la cuota íntegra correspondiente a la parte de base imponible que corresponda a los socios no residentes sin establecimiento permanente en territorio español, minorada en los conceptos mencionados en la letra a) anterior que, en proporción directa a su porcentaje de participación, correspondan a los citados socios.

d) En los supuestos de fusión, la base de los pagos fraccionados correspondientes al primer período impositivo una vez realizada la operación se determinará mediante la suma algebraica de las bases que hubieren resultado en las sociedades transmitentes de no haberse llevado a cabo la misma.

En otro caso, cuando no hubiera período impositivo base o éste sea el primero desde la realización de la operación y de duración inferior al año, se computarán los datos de los períodos impositivos inmediatos anteriores de las sociedades transmitentes.

En una operación de absorción y una vez realizada la misma, la base de los pagos fraccionados de la sociedad adquirente correspondientes al período impositivo en que aquélla se realizó, se incrementará en las bases del pago fraccionado de las sociedades transmitentes que hubieren resultado de no haberse llevado a cabo dicha operación. En otro caso, y en tanto en cuanto el período impositivo base no abarque un período mínimo de 365 días de la sociedad, una vez realizada tal operación, se computarán igualmente los datos de los períodos impositivos inmediatos anteriores de las sociedades transmitentes.

e) En el supuesto de entidades que deban tributar conjuntamente al Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o a la Comunidad Foral de Navarra, para determinar la base de los pagos fraccionados que deben ingresar, en su caso, se sumarán las casillas correspondientes a la «Cuota del ejercicio a ingresar o a devolver» (Estado y D. Forales/Navarra) del modelo de declaración del Impuesto sobre Sociedades relativo al período impositivo a cuenta del que se efectúe el pago fraccionado. A la cantidad así obtenida se aplicará la pro-

porción del volumen de operaciones realizado en territorio común determinado en la última declaración-liquidación del impuesto.

Clave [03]. Cantidad a ingresar.

Será el resultado de aplicar el porcentaje del 18 por ciento a la cantidad calculada como base del pago fraccionado (clave [01]) en cada uno de los períodos de abril, octubre o diciembre.

Cuando la declaración sea complementaria de otra anterior, del importe calculado según lo expresado en el párrafo anterior deberá restarse el importe del pago fraccionado que se ingresó en su momento (clave [02]).

La cantidad a ingresar deberá expresarse con dos decimales. Para ello, si se precisa, se redondeará por exceso o por defecto al céntimo más próximo. En el supuesto en que la última cifra de la cantidad obtenida como resultado de aplicar el porcentaje a la base del pago fraccionado sea exactamente la mitad de un céntimo, el redondeo se efectuará a la cifra superior.

Ejemplo:

La Sociedad Limitada «T», cuyo ejercicio económico coincide con el año natural, presentó la declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2018 el 5 de julio de 2019, con una cuota íntegra de 12.000 euros, sin que se haya practicado deducción o bonificación alguna. Soportó unas retenciones de 2.000 euros en el ejercicio 2018. La Entidad no opta por efectuar el cálculo del pago fraccionado según la modalidad prevista en el apartado 3 del artículo 40 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades y tampoco resulta obligada a calcularlo según dicha modalidad.

Pagos fraccionados que debe realizar en el año 2020:

Primer pago. Primeros veinte días naturales del mes de abril de 2020.

Base del pago fraccionado: (12.000 - 2.000) = 10.000 euros.

18% de 10.000 euros = 1.800 euros, que, según el modelo 202, deberá ingresar.

El 11 de julio de 2020 presenta la declaración correspondiente al ejercicio 2019, con una cuota íntegra de 3.000 euros, sin que se haya practicado deducción o bonificación alguna. Las retenciones soportadas en el ejercicio 2019 ascendieron a 500 euros.

Segundo pago. Primeros veinte días naturales del mes de octubre de 2020.

18% de (3.000 - 500) = 450 euros, que, según el modelo 202, deberá ingresar.

Tercer pago. Primeros veinte días naturales del mes de diciembre de 2020.

18% de (3.000 - 500) = 450 euros, que, según el modelo 202, deberá ingresar.

Total de pagos fraccionados a cuenta de la liquidación del ejercicio 2020 realizados por la Sociedad «T»: 2.700 euros.

Además, suponiendo que la base imponible del ejercicio 2020 ascienda a 12.000 euros, sin que le sea de aplicación ningún tipo de deducción o bonificación, y no haya soportado retenciones ni ingresos a cuenta, la liquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo 2020 será la siguiente:

Cuota íntegra = 12.000 x 25%**(*)** = 3.000 euros.

Cuota a ingresar = 3.000 - 2.700 = 300 euros.

Como se aprecia, el importe de los pagos fraccionados se aplica a efectos del cálculo de la cantidad a ingresar o a devolver del ejercicio a que se refiera dicho pago fraccionado (en este supuesto, 2020).

(*) Suponiendo que le resulta de aplicación el tipo general de gravamen del Impuesto sobre Sociedades del artículo 29.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, de la LIS.

B) Cálculo del pago fraccionado: modalidad artículo 40.3 de la LIS

Clave [04]. Resultado contable (después del IS).

Se consignará en la clave [04] el resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias después del Impuesto sobre Sociedades.

Claves [05] y [06]. Corrección por Impuesto sobre Sociedades.

En la casilla de la clave [05] se consignará el importe correspondiente a los aumentos al resultado de la cuenta de Pérdidas y Ganancias por Impuesto sobre Beneficios y en la clave [06] el correspondiente a las disminuciones.

Clave [37]. Reversión del 30 por ciento del importe de los gastos de amortización contable (excluidas empresas de reducida dimensión).

Se consignará en la clave [37] el importe correspondiente a las disminuciones por la reversión de los ajustes que durante los períodos impositivos iniciados en 2013 y 2014, efectuaron las entidades que no tienen la consideración de reducida dimensión y que como consecuencia de lo previsto en el artículo 7 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, tuvieron que consignar un aumento al resultado de la cuenta de Pérdidas y Ganancias.

Claves [07] y [08]. Resto correcciones al resultado contable, excepto compensación de la base imponible negativa de ejercicios anteriores.

En la casilla de la clave [07] se consignará el importe correspondiente al total de aumentos al resultado de la cuenta de Pérdidas y Ganancias excepto la corrección por impuesto sobre Sociedades, y en la casilla de la clave [08] el correspondiente a las disminuciones, excepto la corrección correspondiente al impuesto sobre Sociedades y la reversión del ajuste por la limitación de las amortizaciones fiscalmente deducibles practicada en los ejercicios anteriores.

Claves [38] y [39]. Total correcciones al resultado contable.

Se recogerán en estas claves los totales de aumentos y disminuciones, respectivamente, por las correcciones anteriores, de claves [05], [37] y [07], y [06] y [08].

Son importes calculados:

- clave [38] = clave [05] + clave [07]
- clave [39] = clave [06] + clave [37] + clave [08]

Clave [13]. Base Imponible previa.

Es un importe calculado que se calcula con la siguiente fórmula:

clave [13] = clave [04] + clave [38] - clave [39]

Clave [44]. Remanente reserva de capitalización no aplicada por insuficiencia de base.

Únicamente consignarán esta casilla los contribuyentes cuyo tipo de gravamen se corresponda con el previsto en los apartados 1 o 6 del artículo 29 de la LIS, cuando se den los requisitos previstos en el artículo 25.1 de la LIS, y siempre que no se haya podido reducir la totalidad del 10 por ciento del incremento de fondos propios en la declaración del Impuesto sobre Sociedades (modelo 200), pudiendo aplicar de esta manera, el remanente pendiente por insuficiencia de cuota de cantidades correspondientes a años anteriores.

En este sentido, la reducción en la base imponible de un determinado período impositivo relativa a la reserva de capitalización, se corresponde con el 10 por ciento del incremento de los fondos propios, para cuya determinación resulta imprescindible que se haya producido el cierre del ejercicio. Esto significa que la aplicación de la reserva de capitalización no puede tenerse en cuenta en la determinación de la base imponible aplicable a los pagos fraccionados, dado que el período impositivo no habrá concluido y no habrá tenido lugar el cierre del ejercicio, no se habrá podido determinar el posible incremento de fondos propios que determinaría la reducción de la base imponible. Ello solo se podrá determinar en la declaración del correspondiente período impositivo que, de acuerdo con el artículo 124.1 de la LIS, se presentará en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión del período impositivo.

En consecuencia, en los pagos fraccionados no podrá figurar una reducción por este concepto (reserva de capitalización) en la parte de la base imponible a partir de la cual se determinan tales pagos fraccionados. Por el contrario, sí podrá figurar una reducción por la reserva de capitalización, pero correspondiente a las cantidades pendientes de aplicación de la reducción de años anteriores, que es lo que figurará en esta casilla, en concepto de remanente de reserva de capitalización no aplicada por insuficiencia de base.

Clave [14]. Compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores.

Se consignará el importe de las bases imponibles negativas de períodos anteriores que son objeto de compensación a efectos de esta declaración. Toma el valor cero si la clave [13] – clave [44] es negativa o cero.

La compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores está limitada al 70 por ciento de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de la LIS y a su compensación. No obstante, y tal y como establece la disposición adicional decimoquinta de la LIS, para los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, los límites establecidos en artículo 11.12 , en el primer párrafo del artículo 26.1, en la letra e) del artículo 62.1 y en las letras d) y e) del artículo 67, de la LIS se sustituirán por los siguientes:

- El 50 por ciento, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.
- El 25 por ciento, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

En todo caso, se podrán compensar en el período impositivo bases imponibles negativas hasta el importe de 1 millón de euros.

La limitación a la compensación de bases imponibles negativas indicada anteriormente, no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas y esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores del contribuyente. Las bases imponibles negativas que sean objeto de compensación con dichas rentas no se tendrán en consideración respecto del importe de 1 millón de euros a que se refiere el párrafo anterior.

Clave [45] y Clave [46]. Reserva de nivelación (art 105 LIS) (sólo entidades del art. 101 LIS).

La reserva de nivelación es un incentivo fiscal aplicable a las entidades de reducida dimensión, (aquellas cuyo importe de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a 10 millones de euros) que apliquen el tipo de gravamen previsto en el primer

párrafo del artículo 29.1 de la LIS. En este sentido, en las correcciones al resultado contable no está incluida la cantidad correspondiente a la reserva de nivelación.

Tras las correcciones al resultado contable, se obtiene una base imponible previa, sobre la que se aplicaría, en su caso, el remanente de reserva de capitalización no aplicado por insuficiencia de base y posteriormente se realizaría la compensación de bases imponibles negativas, y se obtiene la base imponible, sobre la que, en su caso, se aplicaría la reserva de nivelación, que ha de tenerse en cuenta a efectos de los pagos fraccionados, tal y como señala el apartado 4 del artículo 105 de la LIS y la cual puede minorar o adicionar esa base imponible. Así y siempre que se cumplan los requisitos previstos en el artículo 105, se podrá minorar la base imponible positiva (siempre que no supere el importe de 1 millón de euros) en hasta el 10 por ciento de su importe. En caso de minorar la base imponible, deberá de dotarse una reserva con cargo a los resultados positivos del ejercicio por el importe de dicha minoración. Así el importe de minoración, se deberá de incluir en la clave [46].

Estas cantidades, se adicionarán a la base imponible de los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos a la finalización del período impositivo en que se realice dicha minoración, si el contribuyente tiene una base imponible negativa y hasta el importe de la misma. El importe de adición, se deberá de incluir en la clave [45].

Por último hay que tener en cuenta que las sociedades cooperativas que, en su caso, cumplan los requisitos para aplicar este incentivo fiscal no cumplimentarán estas claves. Se aplicará con posterioridad a aplicar el tipo de gravamen, siendo necesario que se convierta el importe de la misma a cuota, en función del tipo de gravamen que corresponda.

Base del pago fraccionado.

Constituirá la base del pago fraccionado, la parte de la base imponible del período de los 3, 9 u 11 primeros meses de cada año natural determinada según las normas previstas en esta Ley. Los contribuyentes cuyo período impositivo no coincida con el año natural realizarán el pago fraccionado sobre la parte de la base imponible correspondiente a los días transcurridos desde el inicio del período impositivo hasta el día anterior al inicio de cada uno de los períodos de ingreso del pago fraccionado a que se refiere el apartado 1.

B.1) Caso general (empresas con porcentaje único)

Clave [16]. Base del pago fraccionado.

En la casilla de la clave [16] consignarán la base del pago fraccionado los contribuyentes que, por tributar por un único tipo de gravamen en el período impositivo en curso, apliquen sobre ella el correspondiente y único porcentaje.

Clave **[16]** = clave [13] - clave [44] - clave [14] + clave [45] - clave [46], sin poder ser negativa.

Clave [17]. Porcentaje.

Para el pago fraccionado del ejercicio 2018 y siguientes la clave [17] = 5/7 x tipo de gravamen indicado en la casilla de tipo de gravamen todo ello redondeado por defecto a la unidad anterior, siempre que la cifra de negocios de la entidad en los doce meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo sea menor de 10 millones de euros.

Tipo de gravamen							
30	25	20	15	10	4	1	0
Porcentaje aplicable							
21	17	14	10	7	2	0	0

No obstante, para los contribuyentes cuyo **importe neto de la cifra de negocios** en los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, sea **al menos de 10 millones de euros** la Clave **[17]** = 19/20 x tipo de gravamen indicado en la casilla de tipo de gravamen todo ello redondeado por exceso.

Tipo de gravamen							
30	25	20	15	10	4	1	0
Porcentaje aplicable							
29	24	19	15	10	4	1	0

Caso especial: Si marca la clave «Entidad que aplica el régimen de las entidades navieras en función del tonelaje» la Clave [17] debe ser, en todo caso, 25.

Clave [47]. Dotaciones del art. 11.12 de la LIS (DA 7ª Ley 20/1990) (solo cooperativas).

La disposición adicional séptima de la Ley 20/1990, la cual entre otras especialidades, para las cooperativas a las que resulte de aplicación la Ley 20/1990, establece que el límite a que se refiere el artículo 11.12 de la LIS (70 por ciento de la base imponible positiva previa a su integración, a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de la LIS y a la compensación de bases imponibles negativas), se referirá a la cuota íntegra positiva, sin tener en cuenta su integración ni la compensación de cuotas negativas.

En las sociedades cooperativas, se aplicará con posterioridad a aplicar el tipo de gravamen, siendo necesario que se convierta el importe de la misma a cuota, en función del tipo de gravamen que corresponda.

Las sociedades cooperativas que apliquen este límite llevarán a cabo el ajuste positivo o negativo que proceda del mismo en esta clave y no practicarán por este motivo ninguna corrección al resultado contable con carácter previo a la determinación de la base imponible.

Clave [40]. Compensación de cuotas negativas de períodos anteriores (sólo cooperativas).

Las cooperativas cumplimentarán en esta casilla de la clave [40] las cuotas negativas a compensar de períodos anteriores.

La compensación de cuotas negativas de períodos anteriores está limitada al 70 por ciento de la cuota íntegra previa a su compensación. No obstante, y tal y como establece la disposición adicional octava de la Ley 20/1990, para los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, el límite establecido en el artículo 24.1 de la Ley 20/1990 se sustituirá por el siguiente:

- El 50 por ciento, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.

- El 25 por ciento, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

En todo caso, serán compensables en el período impositivo cuotas íntegras por el importe que resulte de multiplicar 1 millón de euros al tipo medio de gravamen de la entidad.

La limitación a la compensación de cuotas negativas indicada en los párrafos anteriores no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas y esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente para el caso en que el importe neto de la cifra negocios sea al menos 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo.

Claves [48] y [49]. Reserva de nivelación (art. 105 LIS) convertida en cuotas (sólo entidades del art. 101 LIS).

La reserva de nivelación, es un incentivo fiscal aplicable a las entidades de reducida dimensión, (aquellas cuyo importe de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a 10 millones de euros) que apliquen el tipo de gravamen previsto en el primer párrafo del artículo 29.1 de la LIS. En este sentido, en las correcciones al resultado contable no está incluida la cantidad correspondiente a la reserva de nivelación. Tras las correcciones al resultado contable, se obtiene una base imponible previa, sobre la que se aplicaría la compensación de bases imponibles negativas), y se obtiene la base imponible, sobre la que, en su caso, se aplicaría la reserva de nivelación, que ha de tenerse en cuenta a efectos de los pagos fraccionados, tal y como señala el apartado 5 del artículo 105 de la LIS y la cual puede minorar o adicionar esa base imponible.

Así, siempre que se cumplan los requisitos previstos en el artículo 101 de la LIS y se aplique el tipo general de gravamen (que lo aplicarán las sociedades cooperativas que no tengan la consideración de fiscalmente protegidas), se podrá minorar la base imponible positiva (siempre que no supere el importe de 1 millón de euros) en hasta el 10 por ciento de su importe. En caso de minorar la base imponible, deberá de dotarse una reserva con cargo a los resultados positivos del ejercicio por el importe de dicha minoración. El importe de minoración, convertido en cuotas mediante la aplicación del tipo de gravamen que en su caso corresponda, se deberá de incluir en la clave [49].

Estas cantidades, se adicionarán a la base imponible de los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos a la finalización del período impositivo en que se realice dicha minoración, si el contribuyente tiene una base imponible negativa y hasta el importe de la misma. El importe de adición, convertido en cuotas mediante la aplicación del tipo de gravamen que en su caso corresponda, se deberá de incluir en la clave [48].

Estas claves serán las utilizadas por las sociedades cooperativas que, en su caso, cumplan los requisitos para aplicar este incentivo fiscal.

Clave [18]. Resultado previo [[16] x ([17]/100)] + [47] + [48] - [49]).

Se consignará en esta clave [18] el importe que resulta de aplicar sobre la base del pago fraccionado, consignada en la casilla de la clave [16], el porcentaje consignado en la casilla de la clave [17], al que se le añadirá el importe de las casillas [47] y [48] y se minorará por el importe de la casilla [49], tal y como se puede ver a continuación:

La clave [18] será = [(clave [16] x clave [17]) /100] + clave [47] – clave [40] + clave [48] – clave [49].

Clave [18] = [[16] x ([17]/100)] + [47] + [48] - [49]

En el caso de las sociedades cooperativas cuando calculen el importe a consignar en la clave [18], tendrán en cuenta también el importe de la clave [40] sobre la compensación de cuotas negativas de períodos anteriores, que quedará de la siguiente forma:

Clave [18] = [[16] x ([17]/100)] + [47] – [40]

Asimismo, en el caso de sociedades cooperativas que no tengan la consideración de fiscalmente protegidas, cuando calculen el importe a consignar en la clave [18], tendrán en cuenta además de la clave [40], el importe de las claves [48] y [49] referidas a la reserva de nivelación:

Clave [18] = [[16] x ([17]/100)] + [47] – [40] + [48] - [49]

B.2) Casos específicos (entidades con más de un porcentaje)

Esta secuencia de la liquidación es la que corresponde a los contribuyentes cuyo régimen específico les permita aplicar dos tipos de gravamen en el mismo período impositivo en curso.

Tales regímenes pueden ser:

- **Entidades ZEC a las que resulte aplicable el tipo de gravamen especial establecido en el artículo 43 de la Ley 19/1994, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.**

  Para el pago fraccionado del ejercicio 2020 estas entidades consignarán la base del pago fraccionado en la casilla de la clave [19]. La parte de esta a la que corresponda el tipo de gravamen especial (del 4 por ciento) se consignará, como Base a tipo 1, en la casilla de la clave [20].

  En la clave [21] se consignará:

  - el **2 por ciento**, es decir, el porcentaje obtenido de multiplicar la fracción de 5/7 por el 4 por ciento, redondeado por defecto, siempre que la cifra de negocios de la entidad en los doce meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo sea **menor de 10 millones de euros**.
  - el **4 por ciento**, es decir, el resultado de multiplicar 19/20 x tipo de gravamen redondeado por exceso, en caso de que la cifra de negocios de la entidad en los doce meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo **sea al menos de 10 millones de euros**.

  El producto de la cuantía de la casilla clave [20] por el porcentaje de la casilla clave [21] se recoge en la casilla de la clave [22].

  Como Base a tipo 2 se consignará en la casilla de la clave [23] el resto del importe de la base del pago fraccionado hasta alcanzar el importe de la clave [19], es decir, la parte de la base de pago fraccionado a la que se aplica el porcentaje correspondiente al tipo de gravamen del 25 por ciento.

  Se consignará en la casilla de la clave [24] el porcentaje del:

  - **17 por ciento**, es decir, el porcentaje obtenido de multiplicar la fracción 5/7 sobre el tipo de gravamen del 25 por ciento, redondeado por defecto, siempre que la cifra de negocios de la entidad en los doce meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo sea menor de **10 millones de euros**.
  - **24 por ciento**, es decir, el resultado de multiplicar 19/20 x tipo de gravamen redondeado por exceso, en caso de que la cifra de negocios de la entidad en los doce meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo **sea al menos de 10 millones de euros**.

El producto del importe de la casilla clave [23] por el porcentaje de la casilla de la clave [24] se recogerá en la casilla de la clave [25].

- **Sociedades cooperativas fiscalmente protegidas**.

  Estas entidades consignarán la base del pago fraccionado en la casilla de la clave [19]. La parte correspondiente a resultados cooperativos se consignará como Base a tipo 1, en la casilla de la clave [20], y en la casilla de la clave [21] se consignará el porcentaje resultante de multiplicar la fracción de 5/7 por el tipo de gravamen relativo a los resultados cooperativos, redondeado por defecto; el producto del importe de la casilla clave [20] por el porcentaje de la casilla clave [21] se recogerá en la casilla de la clave [22].

  Como Base a tipo 2 se consignará en la casilla de la clave [23] la parte de la cuantía de la casilla de la clave [19] no incluida en la casilla clave [20] y correspondiente a resultados extracooperativos, en la casilla de la clave [24] se consignará el porcentaje del 14 por ciento (resultante de aplicar la fracción 5/7 sobre el tipo de gravamen del 20 por ciento, redondeado por defecto), y el producto del importe de la casilla clave [23] por el porcentaje de la casilla clave [24] se recogerá en la casilla de la clave [25].

  No obstante, para los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios en los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, sea al menos 10 millones de euros:

  - La clave [21] = 19/20 x tipo de gravamen indicado en la casilla de tipo de gravamen todo ello redondeado por exceso.
  - La clave [24] = 19/20 x tipo de gravamen indicado en la casilla de tipo de gravamen todo ello redondeado por exceso.

  En la clave [23] se consignará el importe de la base del pago fraccionado a la que sea de aplicación el tipo de gravamen más alto de los dos indicados en la clave «Tipo de gravamen».

- **Entidades navieras que aplican el régimen especial en función del tonelaje cuya base imponible se determina en parte conforme al método de estimación objetiva y en parte aplicando el régimen general del impuesto (actividades no incluidas en régimen especial)**.

  Estas entidades consignarán la base del pago fraccionado en la casilla de la clave [19]. La parte correspondiente a las actividades de la entidad que tributan en régimen general se consignará como Base a tipo 1, casilla de la clave [20], y en la casilla de la clave [21] se consignará el porcentaje general sin ninguna especialidad, en función del importe de la cifra de negocios de la entidad en los doce meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo; el producto del importe de la casilla clave [20] por el porcentaje de la casilla clave [21] se recogerá en la casilla de la clave [22].

  Como Base a tipo 2 se consignará en la casilla de la clave [23] la parte de la cuantía de la casilla de la clave [19] no incluida en la casilla clave [20] y correspondiente a la base del pago fraccionado que corresponda a la actividad de la entidad que tributa en régimen especial, en la casilla de la clave [24] se consignará el porcentaje del 25 por ciento, en todo caso. El producto del importe de la casilla clave [23] por el porcentaje de la casilla clave [24] se recogerá en la casilla de la clave [25].

En cuanto al resto de especialidades aplicable a la liquidación del pago fraccionado en los casos específicos en que las entidades aplican más de un porcentaje, indicar:

Clave [50]. Dotaciones del art. 11.12 de la LIS (DF 4ª LIS) (sólo cooperativas).

La disposición final 4ª de la LIS añade una disposición adicional séptima a la Ley 20/1990, la cual, entre otras especialidades, para las cooperativas a las que resulte de aplicación la Ley 20/1990, establece que el límite a que se refiere el artículo 11.12 de la LIS, (60 por ciento de la base imponible positiva previa a su integración, para períodos impositivos iniciados en 2016, 70 por ciento a partir de 2017, a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de la LIS y a la compensación de bases imponibles negativas), se referirá a la cuota íntegra positiva, sin tener en cuenta su integración ni la compensación de cuotas negativas.

Las sociedades cooperativas que apliquen este límite llevarán a cabo el ajuste positivo o negativo que proceda del mismo en esta clave y no practicarán por este motivo ninguna corrección al resultado contable con carácter previo a la determinación de la base imponible.

Clave [42]. Compensación de cuotas negativas de períodos anteriores (solo cooperativas).

Las cooperativas que ejerciten su facultad de compensar las cuotas negativas de períodos impositivos anteriores deberán incluir en la clave [42] el importe de dichas cuotas.

La compensación de cuotas negativas de períodos anteriores está limitada al 70 por ciento de la cuota íntegra previa a su compensación. No obstante, y tal y como establece la disposición adicional octava de la Ley 20/1990, para los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, el límite establecido en el artículo 24.1 de la Ley 20/1990 se sustituirá por el siguiente:

- El 50 por ciento, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones de euros.
- El 25 por ciento, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

En todo caso, serán compensables en el período impositivo cuotas íntegras por el importe que resulte de multiplicar 1 millón de euros al tipo medio de gravamen de la entidad.

La limitación a la compensación de cuotas negativas indicada en los párrafos anteriores no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas y esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente para el caso en que el importe neto de la cifra de negocios sea al menos 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo. A estos efectos se deberá tener en cuenta si las rentas corresponden a resultados cooperativos o extracooperativos.

Claves [51] y [52]. Reserva de nivelación (art. 105 LIS) (sólo entidades del art. 101 LIS).

La reserva de nivelación es un incentivo fiscal aplicable a las entidades de reducida dimensión y a aquellas que apliquen el tipo de gravamen previsto en el primer párrafo del apartado 1 del artículo 29 de la LIS (es decir, aquellas cuyo importe de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a 10 millones de euros y apliquen el tipo general de gravamen, que lo aplicarán las sociedades cooperativas que no tengan la consideración de fiscalmente protegidas). En este sentido, en las correcciones al resultado contable no está incluida la cantidad correspondiente a la reserva de nivelación. Tras las correcciones al resultado contable, se obtiene una base imponible previa, sobre la que se aplicaría la compensación de bases imponibles negativas, y se obtiene la base imponible, sobre la que, en su caso, se aplicaría la reserva de nivelación, que ha de tenerse en cuenta a efectos de los pagos fraccionados, tal y como señala el apartado 5 del artículo 105 de la LIS, pudiendo minorar o adicionar esa

base imponible. Así y siempre que se cumplan los requisitos previstos en el artículo 105, se podrá minorar la base imponible positiva (siempre que no supere el importe de 1 millón de euros) hasta en un 10 por ciento de su importe. En caso de minorar la base imponible, deberá dotarse una reserva con cargo a los resultados positivos del ejercicio por el importe de dicha minoración. Así el importe de minoración, se deberá incluir en la casilla [52].

Estas cantidades, se adicionarán a la base imponible de los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos a la finalización del período impositivo en que se realice dicha minoración, si el contribuyente tiene una base imponible negativa y hasta el importe de la misma. El importe de adición, se deberá incluir en la casilla [51].

Estas claves también serán cumplimentadas por las sociedades cooperativas que cumplan los requisitos para aplicar este incentivo fiscal.

Clave [26]. Resultado previo. [22] + [25] + [50] - [42] + [51] - [52].

En la casilla de la clave [26] se recogerá la suma algebraica de los importes de las casillas, de claves [22], [25], [50] y [51], minorada, en su caso, en la cuantía de las casillas [42] y [52].

Desde la clave [27] y hasta la [34] inclusive, la secuencia de cálculo vuelve a ser común para todas las entidades que apliquen esta modalidad del pago fraccionado del artículo 40.3 de la LIS, para períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2015, una vez consignado en una u otra casilla, [18] o [26], según corresponda, el importe de Resultado previo.

Clave [27]. Bonificaciones.

En la casilla de la clave [27] se consignará el importe de las bonificaciones del Capítulo III del Título VI de la LIS y otras bonificaciones que le fuesen de aplicación al contribuyente en el período correspondiente.

Clave [28]. Retenciones e ingresos a cuenta practicados sobre los ingresos del período computado.

En la casilla de la clave [28] se consignará el importe de las retenciones e ingresos a cuenta practicados al contribuyente sobre los ingresos del período computado.

Clave [29]. Volumen de operaciones en Territorio Común (%).

En el supuesto de contribuyentes que tributen conjuntamente al Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o a la Comunidad Foral de Navarra, en la casilla de la clave [29] se deberá consignar la cifra del porcentaje que corresponda al Estado según la proporción del volumen de operaciones efectuadas en Territorio Común determinada en la última declaración-liquidación del impuesto. En caso de tributar exclusivamente al Estado el porcentaje será el 100 por cien.

Clave [30]. Pagos fraccionados de períodos anteriores en Territorio Común.

En la casilla de la clave [30] se consignará el importe de los pagos fraccionados efectuados con anterioridad en Territorio Común correspondientes al mismo período impositivo.

Clave [31]. Resultado de la declaración anterior (exclusivamente si esta es complementaria).

Si esta declaración fuera complementaria de otra presentada con anterioridad por el mismo concepto y período, se consignará en la casilla de la clave [31], el importe del pago fraccionado ingresado previamente. En este supuesto, en la parte 2 del modelo 202, anexo, de Comunicación de datos adicionales a la declaración, en el apartado Comunicación complementaria o

sustitutiva (6), para complementaria, se consignará, como número de justificante de la declaración anterior, el código electrónico asignado a dicha declaración.

Clave [32]. Resultado.

El resultado de minorar el importe positivo del Resultado previo (consignado en la casilla de la clave [18] o la clave [26], según el caso) en las bonificaciones (casilla de la clave [27]) y en las retenciones e ingresos a cuenta (casilla de la clave [28]), se multiplica por el porcentaje de la casilla de la clave [29]. El importe de este producto, minorado en los importes de las casillas de las claves [30] y [31], se consignará como Resultado en la casilla de la clave [32].

Clave [33]. Mínimo a ingresar (solo para empresas con CN igual o superior a 20 millones de euros).

De acuerdo con la disposición adicional decimocuarta de la LIS, para los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios en los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, sea al menos 10 millones de euros, la cantidad a ingresar no podrá ser inferior, en ningún caso, al 23 por ciento (25 por ciento para contribuyentes a los que resulte de aplicación el tipo de gravamen previsto en el primer párrafo del artículo 29.6 de la LIS) del resultado positivo de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio de los 3,9 u 11 primeros meses de cada año natural o, para contribuyentes cuyo período impositivo no coincida con el año natural, del ejercicio transcurrido desde el inicio del período impositivo hasta el día anterior al inicio de cada período de ingreso del pago fraccionado, determinado de acuerdo con el Código de Comercio y demás normativa contable de desarrollo, minorado exclusivamente en los pagos fraccionados realizados con anterioridad, correspondientes al mismo período impositivo.

De este resultado positivo quedará excluido el importe del mismo que se corresponda con rentas derivadas de operaciones de quita o espera consecuencia de un acuerdo de acreedores del contribuyente, incluyéndose en dicho resultado aquella parte de su importe que se integre en la base imponible del período impositivo.

También quedará excluido el importe del resultado positivo consecuencia de operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos que no se integre en la base imponible por aplicación del artículo 17.2 de la LIS.

En el caso de entidades parcialmente exentas a las que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el capítulo XIV del título VII de la LIS, se tomará como resultado positivo el correspondiente exclusivamente a rentas no exentas.

En el caso de entidades a las que resulte de aplicación la bonificación establecida en el artículo 34 de la LIS, se tomará como resultado positivo el correspondiente exclusivamente a rentas no bonificadas.

En el caso de entidades que aplican la Reserva para inversiones en Canarias, quedará excluido del mencionado resultado positivo, el importe de la reserva para inversiones en Canarias que prevea realizarse de acuerdo con lo establecido en el apartado 1 disposición adicional quinta de la LIS.

En el caso de entidades con derecho a la bonificación prevista en el artículo 26 de la Ley 19/1994, quedará excluido del mencionado resultado positivo, el 50 por ciento de la cuota íntegra correspondiente a los rendimientos que tengan derecho a dicha bonificación.

Si se trata de entidades que aplican la bonificación prevista en el artículo 33 de la LIS en el que se regula la bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla, quedará excluido del

mencionado resultado positivo, el 50 por ciento de aquella parte del resultado positivo que se corresponda con rentas que tengan derecho a la misma.

En el caso de Empresas Navieras a las que resulte de aplicación la bonificación establecida en el artículo 76, apartados 1 y 2, de la Ley 19/1994, de 6 de julio, se tomará como resultado positivo el correspondiente exclusivamente a rentas no bonificadas.

Si se trata de entidades que apliquen el régimen fiscal de la Zona Especial Canaria, regulado en el Título V de la Ley 19/1994, a efectos del pago fraccionado mínimo, no se computará aquella parte del resultado positivo que se corresponda con el porcentaje señalado en el apartado 4 del artículo 44 de la Ley 19/1994, salvo que proceda aplicar lo dispuesto en la letra b) del apartado 6 de dicho artículo, en cuyo caso el resultado positivo a computar se minorará en el importe que resulte de aplicar lo dispuesto en esa letra.

Este mínimo a ingresar, no resultará de aplicación a las entidades a las que se refieren los apartados 3, 4 y 5 del artículo 29 de la LIS, ni a las referidas en la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, ni a las entidades de capital-riesgo reguladas en la Ley 22/2014, de 12 de noviembre.

Tampoco resultará de aplicación el mínimo a ingresar a las entidades navieras en régimen especial en función del tonelaje. No obstante, para aquellas entidades cuya base imponible se determina en parte conforme al método de estimación objetiva y en parte aplicando el régimen general del impuesto (actividades no incluidas en régimen especial) el declarante deberá incluir en la casilla 33 (mínimo a ingresar) el importe que, en su caso, corresponda para las actividades incluidas en régimen general, ya que estas actividades no están excluidas del pago fraccionado mínimo. Este dato debe consignarse directamente por el contribuyente, calculándose de acuerdo con lo previsto por la disposición adicional decimocuarta de la LIS.

Clave [34]. Cantidad a ingresar (mayor de las claves [32] y [33]).

El importe de la clave [34] será la mayor de las claves [32] o [33].

En la modalidad de pago fraccionado del artículo 40.3 de la LIS, cuando el importe neto de la cifra de negocios de los contribuyentes en los doce meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo sea al menos de diez millones de euros, estarán obligados, además, a cumplimentar y presentar el anexo del modelo 202, de comunicación de datos adicionales a la declaración.

➢ Especialidades relativas a los pagos fraccionados forales

Con efectos para períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2018 se modificó la normativa foral del **País Vasco** en materia de pagos fraccionados. En concreto, se añadió un artículo 130 bis en la norma foral de cada una de las Diputaciones Forales, que establece, para los contribuyentes que están sometidos a normativa foral, que en **los 25 días naturales del mes de octubre**, deberán autoliquidar y efectuar un pago fraccionado a cuenta de la liquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo que esté en curso el día 1 del citado mes de octubre.

Por su parte **Navarra**, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2017, introdujo la obligación de realizar pagos fraccionados por los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades sujetos a la normativa foral de Navarra. Esta obligación está regulada en el artículo 68 de la Ley Foral 26/2016, de 28 de diciembre, del Impuesto de Sociedades de Navarra, donde se indica que, durante los **20 primeros días naturales del mes de**

octubre de cada año, los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades efectuarán un pago anticipado, a cuenta de la correspondiente liquidación del ejercicio en curso.

Con el objetivo de simplificar las cargas administrativas, para que los contribuyentes sometidos a normativa foral puedan autoliquidar e ingresar en Territorio Común el mencionado pago fraccionado foral, se procedió a modificar la Orden HFP/227/2017, de 13 de marzo, por la que se aprueba el modelo 202 y el modelo 222. De esta forma los contribuyentes **sometidos a normativa foral que tributen conjuntamente a la Administración del Estado y a la foral, podrán utilizar estos mismos modelos** indicando que la normativa que aplican es la foral.

De forma adicional, y para permitir que técnicamente los contribuyentes sometidos a normativa foral del País Vasco puedan presentar estas autoliquidaciones de acuerdo con el período de ingreso y domiciliación establecido en su propia norma foral se ha creado una nueva clave del período anual.

De acuerdo con lo anterior, los contribuyentes sometidos a normativa de territorio foral de Navarra marcarán 2P como clave período. Los contribuyentes sometidos a normativa de territorio foral de Guipúzcoa, Vizcaya o Álava, marcarán 0A como clave período.

Asimismo, indicar que para el caso de contribuyentes que, estando sometidos a normativa foral, tributen conjuntamente a ambas administraciones, foral y estatal, el plazo de presentación electrónica de las autoliquidaciones del modelo 202 y del modelo 222 cuando se pretenda domiciliar el pago, finalizará 5 días naturales antes del aprobado por la normativa foral para su presentación.

■ ***Nota:***

La presentación del modelo 202 será obligatoria en todo caso, incluso en el supuesto de que no resulte cantidad alguna a ingresar por tal concepto, para aquellas entidades que tengan la consideración de gran empresa[1]*.*

Para el resto de entidades no será obligatoria la presentación del modelo 202 cuando no deba efectuarse ingreso alguno en concepto de pago fraccionado.

No obstante, las agrupaciones españolas de interés económico y uniones temporales de empresas acogidas al régimen especial regulado en el Capítulo II del Título VII de la LIS en las que el porcentaje de participación en las mismas, en su totalidad, corresponda a socios o miembros residentes en territorio español o no residentes en territorio español con establecimiento permanente en el mismo, no estarán obligadas a presentar el modelo 202 en ningún caso.

Las entidades a que se refieren los apartados 4 y 5 del artículo 29 de la LIS, para períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2016 no están obligados a efectuar pagos fraccionados ni a presentar las declaraciones correspondientes.

La presentación del modelo 202 se realizará exclusivamente por vía electrónica.

Los contribuyentes que tributen por el Impuesto sobre Sociedades de forma conjunta a la Administración del Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o a la Comunidad Foral de Navarra, tanto si se encuentran sometidos a la normativa del Estado como si lo están a la normativa foral, que efectúen la presentación del modelo 202 ante la Administración del Estado, realizarán ésta exclusivamente por vía telemática.

(1) Aquellas cuyo importe neto de la cifra de negocios sea superior a 6 millones de euros durante los doce meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo a cuenta del que se deban efectuar los correspondientes pagos fraccionados.

El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades del año 2020 del régimen de consolidación fiscal

El grupo fiscal, al tener la consideración de contribuyente del Impuesto sobre Sociedades, está obligado a realizar pagos fraccionados a cuenta de la liquidación de dicho Impuesto correspondiente al período impositivo que se trate.

Dicha obligación incumbe a la entidad representante o entidad cabecera de grupo, según el artículo 75 de la LIS, y se realizará en los mismos plazos y cuantías que en el régimen común, con las siguientes particularidades:

- El modelo que debe utilizarse para efectuar el pago fraccionado de los grupos fiscales es el modelo 222.
- La presentación del modelo 222 ante la Administración del Estado se realizará exclusivamente por vía telemática.
- En el supuesto en que el grupo aplique la modalidad de pago fraccionado prevista en el artículo 40.2 de la LIS y estuviese transcurriendo el primer período impositivo de aplicación del régimen de consolidación fiscal, o, siendo el segundo, no se dieran las circunstancias que permitan la existencia de un período impositivo base para el cálculo del pago fraccionado, el grupo deberá ingresar la suma de los pagos fraccionados correspondientes a las sociedades integrantes del mismo considerados aisladamente.
- Cuando en el período impositivo en curso el grupo haya modificado su composición respecto al período impositivo que haya de ser tomado como base del pago fraccionado, como consecuencia de la inclusión o exclusión de sociedades miembros, la cuota se verá afectada por las alteraciones siguientes:
  1) Aumentos de las cantidades que por pago fraccionado, hubieran correspondido a las sociedades incorporadas, consideradas aisladamente.
  2) Disminución de las cantidades que por pago fraccionado, corresponden a sociedades excluidas, consideradas aisladamente.
- A efectos de calcular el volumen de operaciones del grupo de sociedades durante los doce meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos para determinar si resulta obligatorio aplicar la modalidad de pago fraccionado prevista en el artículo 40.3 de la LIS, se tendrá en cuenta lo siguiente:
  a) Si el grupo no ha alterado su composición respecto a los doce meses anteriores, el volumen de operaciones deberá ser la cifra global del grupo correspondiente a los doce meses indicados, excluyendo de la misma las operaciones internas.
  b) Si en el grupo se han incluido sociedades que no formaban parte del mismo durante los doce meses anteriores al inicio del período impositivo, el volumen de operaciones sería el realizado por el grupo durante los doce meses, excluidas las operaciones internas, incrementado en el volumen de operaciones realizadas durante el mismo período por las sociedades incluidas, individualmente consideradas.

     No obstante, si las sociedades incluidas se han constituido durante el período impositivo al que corresponde el pago fraccionado, éstas no se tendrán en cuenta para calcular el volumen de operaciones.
  c) Si se han excluido sociedades que formaban parte del grupo durante los doce meses anteriores al inicio del período impositivo, habrá de tenerse en cuenta el momento en que se produce tal exclusión.

Si la exclusión se produce antes de que se inicie el plazo para realizar el primer pago fraccionado correspondiente al período impositivo, el volumen de operaciones sería el realizado durante los doce meses anteriores al inicio del período impositivo, excluidas las operaciones internas, minorado en el volumen de operaciones correspondientes a las sociedades excluidas realizadas en ese mismo período, consideradas individualmente.

En el caso que la exclusión se produzca después de que se haya iniciado el plazo para realizar el primer pago fraccionado correspondiente al período impositivo, el volumen de operaciones no se alterará, pues todos los pagos fraccionados del período impositivo deben realizarse utilizando la misma modalidad.

d) Si durante los doce meses anteriores al inicio del período impositivo las sociedades no hubiesen tributado en el régimen de tributación de los grupos de sociedades, el volumen de operaciones será la suma de las operaciones realizadas por cada sociedad, individualmente consideradas, en ese mismo período.

Con efectos para períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2019 se ha sustituido el anexo II de la Orden HFP/227/2017, de 13 de marzo, por la que se aprueban los modelos 202 y 222. El motivo de esta modificación se encuentra en la necesidad de unificar y coordinar con el modelo 220 la información de los apartados de Identificación del modelo 222 «Impuesto sobre Sociedades. Régimen de consolidación fiscal. Pago fraccionado».

■ ***Importante:***

La presentación del modelo 222 es obligatoria en todo caso, incluso en los supuestos en que no resulte cantidad alguna a ingresar.

Para la comunicación de las variaciones en la composición del grupo fiscal producidas con anterioridad al primer pago fraccionado al que afecte la nueva composición, la sociedad dominante deberá emplear el formulario que a tal efecto figura en el anexo al modelo 222.

Capítulo 19. Impuesto sobre la Renta de no Residentes (establecimientos permanentes y entidades en atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español)

Modelo 200

Sumario

Introducción

Hasta el 1 de enero de 1999, las leyes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre Sociedades regulaban dos regímenes de tributación, la obligación personal de contribuir para los residentes y la obligación real para los no residentes. A partir de dicha fecha, con la aparición de la Ley 41/1998, de 9 de diciembre, reguladora del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, se suprime la obligación real y los no residentes pasan a tributar como contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aunque manteniéndose la distinción entre contribuyentes que obtienen rentas en España mediante establecimiento permanente y sin mediación del mismo.

En la regulación actual de la tributación de las rentas obtenidas en España por los contribuyentes del Impuesto de la Renta de no Residentes mediante establecimiento permanente, contenida en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (TR-LIRNR), aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, la remisión a la Ley del Impuesto sobre Sociedades es constante, por lo que se ha considerado conveniente que los citados contribuyentes utilicen los mismos modelos de declaración que los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades.

Por otra parte, de acuerdo con la vigente regulación del régimen de atribución de rentas, las entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, es decir, las que desarrollen en dicho territorio una actividad económica, tienen el carácter de contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, constituyendo la base imponible la parte de renta obtenida en territorio español que resulte atribuible a los miembros no residentes de la entidad.

Definición de establecimiento permanente

Se considera que una persona física o jurídica opera mediante establecimiento permanente en territorio español cuando por cualquier título disponga, de forma continuada o habitual, de instalaciones o lugares de trabajo de cualquier índole, en los que realice toda o parte de su actividad o actúe en él por medio de un agente autorizado para contratar, en nombre y por cuenta del contribuyente, que ejerza con habitualidad dichos poderes.

La característica fundamental del establecimiento permanente es la ausencia de personalidad jurídica distinta de la de su casa central.

Se entenderá que constituyen establecimiento permanente las sedes de dirección, las sucursales, las oficinas, las fábricas, los talleres, los almacenes, tiendas u otros establecimientos, las minas , los pozos de petróleo o de gas, las canteras, las explotaciones agrícolas, forestales o pecuarias o cualquier otro lugar de exploración o de extracción de recursos naturales y las obras de construcción, instalación o montaje cuya duración exceda de seis meses.

Si un contribuyente dispone de diversos centros de actividad en territorio español, se considerarán establecimientos permanentes distintos y se gravarán separadamente si realizan actividades claramente diferenciables y la gestión de las mismas se lleva de modo separado. No será posible la compensación de rentas entre establecimientos permanentes distintos.

Rentas imputables a los establecimientos permanentes

Se consideran rentas de un establecimiento permanente aquellas que el mismo hubiera podido obtener si fuera una entidad distinta e independiente, teniendo en cuenta las funciones desarrolladas, los activos utilizados y los riesgos asumidos por la entidad a través del establecimiento permanente.

A estos efectos, se tendrán en cuenta las rentas estimadas por operaciones internas con la propia entidad en aquellos supuestos en que así esté establecido en un convenio para evitar la doble imposición internacional que resulte de aplicación.

Componen la renta imputable al establecimiento permanente:

a) los rendimientos de las actividades o explotaciones económicas desarrolladas por el establecimiento permanente.

b) los rendimientos derivados de elementos patrimoniales afectos al mismo.

c) las ganancias o pérdidas patrimoniales derivadas de los elementos patrimoniales afectos.

Son elementos patrimoniales afectos los que están vinculados funcionalmente al desarrollo de la actividad.

Los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad sólo se considerarán elementos patrimoniales afectos al establecimiento permanente cuando éste sea una sucursal registrada en el Registro mercantil y se cumplan los siguientes requisitos:

- que estos activos se reflejen en los estados contables del establecimiento permanente.
- que el establecimiento permanente disponga, para dirigir y gestionar estas participaciones, de la correspondiente organización de medios personales y materiales, en el caso de que tales participaciones supongan una posición dominante de acuerdo con lo establecido en el artículo 58 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

A estos efectos, se considerarán elementos patrimoniales afectos los transmitidos dentro de los tres períodos impositivos siguientes al de la desafectación.

En los casos de reexportación de bienes previamente importados por el mismo contribuyente se considerará:

a) que no ha habido alteración patrimonial si se trata de elementos de inmovilizado importados temporalmente.

b) que ha habido alteración patrimonial si se trata de elementos de inmovilizado adquiridos para su utilización en las actividades desarrolladas por un establecimiento permanente.

c) que ha habido rendimiento de una actividad o explotación económica si se trata de elementos que tengan la consideración de existencias.

Los contribuyentes que obtengan rentas mediante establecimiento permanente en España tributarán por la totalidad de la renta imputable a dicho establecimiento, cualquiera que sea el lugar de su obtención.

Base imponible

La base imponible del establecimiento permanente se determinará de acuerdo con las disposiciones del régimen general de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, teniendo en cuenta la existencia de peculiaridades en la formación de la base imponible inherentes al Impuesto sobre

la Renta de no Residentes. Al establecimiento permanente le es de aplicación el régimen de compensación de bases imponibles negativas.

Entre las especialidades que los establecimientos permanentes deben tener en cuenta para determinar la base imponible cabe señalar, básicamente, las siguientes:

- integración en la base imponible de la diferencia entre el valor normal de mercado y el valor contable de los elementos patrimoniales afectos a un establecimiento permanente situado en territorio español que cesa en su actividad o que transfiere los elementos patrimoniales afectos al extranjero.
- aplicación de las normas de vinculación para las operaciones realizadas por el establecimiento permanente con la casa central, con otros establecimientos permanentes de la misma casa central o con otras personas o entidades vinculadas a la casa central o sus establecimientos permanentes, ya estén situados en territorio español o en el extranjero[1].
- deducibilidad de la parte de los gastos de dirección y generales de administración imputados por la casa central al establecimiento permanente, siempre que tengan reflejo en los estados contables del establecimiento permanente y se imputen de forma continuada y racional. Para la determinación de estos gastos está previsto que los contribuyentes puedan solicitar a la Administración tributaria que determine la valoración de la parte de los gastos de dirección y generales de administración que resulten deducibles, conforme a lo dispuesto en el artículo 18.9 de la LIS.
- no serán imputables en ningún caso, las cantidades correspondientes al coste de los capitales propios de la entidad afectos, directa o indirectamente, al establecimiento permanente.

  Por último, debe tenerse en cuenta que la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes establece reglas específicas de determinación de la base imponible para los supuestos en que las operaciones realizadas en España por un establecimiento permanente no cierren un ciclo mercantil (artículo 18.3 del TRLIRNR), o en que la actividad del establecimiento permanente en España consista en obras de construcción, instalación o montaje cuya duración exceda de seis meses (artículo 18.4 del TRLIRNR).

Cuantificación de la deuda tributaria

Para los períodos impositivos iniciados dentro del año 2019, el tipo de gravamen aplicable a la base imponible será del **25 por ciento**, excepto en actividades de investigación y explotación de hidrocarburos que será del **30 por ciento**.

A la cuota íntegra, los establecimientos permanentes pueden aplicar las deducciones y bonificaciones previstas en la Ley del Impuesto sobre Sociedades. En la medida que en el desarrollo de sus actividades hayan sufrido retenciones pueden aplicarlas a la cuota resultante de la operación anterior, así como los ingresos a cuenta y pagos fraccionados que se hayan llevado a cabo.

Cuando los establecimientos permanentes de entidades no residente que no sean personas físicas transfieran rentas al extranjero, adicionalmente, será exigible una imposición complementaria del **19 por ciento**, sobre las cuantías transferidas con cargo a las rentas del establecimiento permanente, incluidos los pagos a que hace referencia el artículo 18.1.a) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, que no hayan sido gastos deducibles a efectos de

(1) En relación a la consideración de operaciones vinculadas debe tenerse en cuenta, además, lo establecido en el artículo 18.2 de la LIS, así como en el artículo 15.2 del TRLIRNR.

fijación de la base imponible del establecimiento permanente. No obstante, este gravamen no será aplicable a las rentas obtenidas en territorio español a través de establecimientos permanentes de entidades con su residencia fiscal en otro Estado de la Unión Europea, salvo que se trate de un país o territorio considerado como paraíso fiscal, ni a las rentas obtenidas en territorio español a través de establecimientos permanentes por entidades que tengan su residencia fiscal en un Estado que haya suscrito con España un convenio para evitar la doble imposición, en el que no se establezca expresamente otra cosa, siempre que exista, en este último caso, un tratamiento recíproco.

Período impositivo y devengo

El período impositivo coincidirá con el ejercicio económico declarado sin que pueda exceder de doce meses. Salvo que se declare otro, el período impositivo se entenderá referido al año natural.

Se entenderá concluido el período impositivo:

a) cuando el establecimiento permanente cese en su actividad.

b) cuando se realice la desafectación de la inversión en su día efectuada.

c) cuando se produzca la transmisión del establecimiento permanente a otra persona física o entidad.

d) cuando la casa central traslade su residencia.

e) cuando fallezca el titular del establecimiento permanente.

El Impuesto sobre la Renta de no Residentes se devengará el último día del período impositivo.

Presentación de la declaración

Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan rentas mediante establecimiento permanente, que pueden ser personas físicas o personas jurídicas, están obligados a presentar declaración en el plazo de veinticinco días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo. En los supuestos de conclusión del período impositivo por las causas referidas en las letras a) a e) del apartado anterior el plazo de presentación será en los veinte primeros días naturales de los meses de abril, julio, octubre y enero, atendiendo al trimestre en que se produzca el hecho recogido en tales supuestos.

Por las razones antes expuestas, los establecimientos permanentes utilizarán en todo caso el modelo 200 de declaración, recogido en el anexo de este Manual.

No obstante, los contribuyentes cuyo plazo de declaración se hubiera iniciado con anterioridad a la entrada en vigor de la Orden HAC/565/2020, de 12 de junio, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (establecimientos permanentes) para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2019, deberán presentar la declaración dentro de los 25 días naturales siguientes a la entrada en vigor de la citada Orden, salvo que opten por presentar la declaración utilizando los modelos contenidos en la Orden HAC/554/2019, de 26 de abril, que aprobó los modelos de declaración aplicables a los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2018, en cuyo caso el plazo de presentación será el general expuesto en el primer párrafo de este apartado, o de un mes a partir de la fecha en que se produzca el hecho de los referidos en las letras a) a e) citadas en el apartado anterior.

En este punto cabe resaltar que las personas físicas contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan rentas en España mediante establecimiento permanente han de presentar el mismo modelo que las entidades residentes, es decir el modelo 200, correspondiente al Impuesto sobre Sociedades.

No se utilizará dicho modelo en los siguientes casos:

a) En la declaración del gravamen complementario, que debe realizarse en el modelo 210, aprobado por la Orden EHA/3316/2010, de 17 de diciembre (BOE del 23).

b) En los supuestos de establecimientos permanentes cuya actividad en territorio español consista en obras de construcción, instalación o montaje cuya duración exceda de seis meses, actividades o explotaciones económicas de temporada o estacionales, o actividades de explotación de recursos naturales, que se utilizará el modelo 210. No obstante, si el contribuyente opta por la aplicación del régimen general de los establecimientos permanentes desarrollado en este capítulo deberá utilizar el modelo 200 o el modelo mencionado.

En la cumplimentación del modelo de declaración existen una serie de cuestiones a tener en cuenta, dadas las peculiaridades de estos contribuyentes. Entre otras, cabe señalar las siguientes:

- Existencia de un espacio reservado para la firma del declarante o del representante de los establecimientos permanentes en la página 1 del modelo 200.
- Utilización de la **clave [00021] «Establecimiento permanente»** previsto en la página 1 del modelo 200.
- Consignación en el apartado A de la página 2 del modelo 200 de los datos identificativos y el domicilio fiscal de la persona física o jurídica con residencia en España que ostente la representación del establecimiento permanente.
- Utilización del modelo 206 como documento de ingreso o devolución. Este modelo se recoge en el anexo de este Manual.

Las cuestiones relativas a lugar de presentación de la declaración, documentación anexa, dónde se ingresa, cómo se devuelve y renuncia a la devolución son las comentadas en el Capítulo 1 de este Manual.

No obstante, como particularidad, cabe señalar que los establecimientos permanentes deberán acompañar al modelo de declaración, en su caso, la memoria informativa a que se refiere el artículo 18.1.b) del TRLIRNR, del modo que se indica en dicho capítulo para los supuestos de la letra A).

Otras obligaciones de los establecimientos permanentes

Los establecimientos permanentes están obligados a llevar su contabilidad separada, y a cumplir el resto de obligaciones de índole contable, registral o formal exigibles a las entidades residentes por las normas del Impuesto sobre Sociedades. Igualmente están sometidos al mismo régimen de retenciones y de pagos fraccionados que las entidades residentes en España, cuyo desarrollo se lleva a cabo en el capítulo anterior de este Manual. En concordancia con lo anterior, los pagos fraccionados se llevarán a cabo en los mismos modelos que el resto de contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades. Estos mismos modelos son también los aplicables por las entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español. Estas entidades deben efectuar pagos fraccionados en los mismos términos que los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con

establecimiento permanente en España, por la cuantía que corresponda a la parte de renta atribuible a los miembros no residentes.

Los establecimientos permanentes tienen también obligación de practicar retención e ingreso a cuenta en los mismos términos que una entidad residente en territorio español.

Los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes que operen mediante establecimiento permanente están obligados a nombrar a un representante, persona física o jurídica con residencia en España, que los represente ante la Administración tributaria. La comunicación a la Administración tributaria se llevará a cabo en el plazo de dos meses desde su nombramiento, y se realizará a la Delegación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria donde haya de presentar la declaración por este impuesto, acompañando a dicha comunicación la expresa aceptación del representante.

Declaración de otros establecimientos permanentes

Los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan rentas en España mediante más de un establecimiento permanente deberán hacer constar en su declaración el importe neto de la cifra de negocios del conjunto de establecimientos permanentes de la misma persona física o entidad titular en el apartado correspondiente de la página 21 del modelo 200 (en este sentido, véase el Capítulo 8 de este Manual).

Cuando el titular sea una persona física deberá cumplimentarse, asimismo, en la casilla correspondiente, el número de establecimientos permanentes a través de los que opera.

Cuando el titular sea una entidad, deberá consignarse el número de identificación fiscal (NIF) de todos los establecimientos permanentes situados en territorio español (excepto el que corresponda al establecimiento al que se refiere la declaración).

Si el número de casillas que aparecen en la hoja fueran insuficientes, se adjuntarán cuantas copias del mismo sean necesarias.

Entidades en atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español

La Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes considera como entidades en régimen de atribución de rentas a las constituidas en el extranjero cuya naturaleza jurídica sea idéntica a la de las entidades en atribución de rentas constituidas de acuerdo con las leyes españolas.

Cuando una entidad en régimen de atribución de rentas constituida en el extranjero realice una actividad económica en territorio español, y todo o parte de la misma se desarrolle, de forma continuada o habitual, mediante instalaciones o lugares de trabajo de cualquier índole, o actúe en él a través de un agente autorizado para contratar, en nombre y por cuenta de la entidad (denominada «entidad con presencia en territorio español» por el artículo 38 del TRLIRNR), será contribuyente del mencionado impuesto, y ha de presentar una autoliquidación anual, mediante el modelo 200, **referida a la parte de renta obtenida en España atribuible a sus miembros no residentes**. Los plazos de presentación de dicha autoliquidación serán iguales a los que se indican en este capítulo para la presentación de la declaración por los establecimientos permanentes, si bien considerando a esos efectos el cese de la actividad como único hecho determinante de la conclusión anticipada del período impositivo en lugar de los cinco posibles [a) a e)] de los establecimientos permanentes. En este sentido, el plazo de presentación será

en los veinte primeros días naturales de los meses de abril, julio, octubre y enero, atendiendo al trimestre en que se produzca el cese de la actividad, salvo que el plazo de declaración se hubiera iniciado con anterioridad a la entrada en vigor de la Orden HAC/565/2020, de 12 de junio, por la que se aprueba el modelo de declaración para los períodos impositivos iniciados entre 1 de enero y 31 de diciembre de 2019.

Estas entidades están obligadas a nombrar a un representante, persona física o jurídica con residencia en España, que los represente ante la Administración tributaria. La comunicación a la Administración tributaria se llevará a cabo en el plazo de dos meses desde su nombramiento, y se realizará a la Delegación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria donde haya de presentar la declaración por este impuesto, acompañando a dicha comunicación la expresa aceptación del representante.

Especialidades aplicables a estas entidades en el modelo 200

Las entidades constituidas en el extranjero con presencia en territorio español deberán marcar, en primer lugar, la **clave [00046] «Entidad en rég. de atribución de rentas constituida en el extranjero con presencia en territorio español»** de la página 1 del modelo 200.

En la página 2, apartado A, se ha de identificar al representante de la entidad.

En las páginas 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10 y 11 se han de incluir el Balance, la Cuenta de Pérdidas y Ganancias, y el estado de cambios en el patrimonio neto correspondientes a las actividades desarrolladas por la entidad en España.

En las **claves [00409] y [00410] «Entidades en rég. de atribución de rentas const. en el extranj. con presencia en territ. español (art. 38 TRLIRNR»** de la página 13, se deben realizar las correcciones al resultado contable que resulten necesarias para determinar la base imponible, que se calculará conforme a las reglas que establece el artículo 38 del TRLIRNR.

En los períodos impositivos iniciados dentro del año 2019, las entidades constituidas en el extranjero con presencia en territorio español tributan al tipo impositivo del **25 por ciento**. Sobre la cuota íntegra pueden aplicar las mismas bonificaciones y deducciones establecidas para establecimientos permanentes de personas físicas o entidades no residentes.

Estas entidades deben utilizar el modelo 206 como documento de ingreso o devolución.

Anexo I. Modelo 200

Sumario

Anexo I. Modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (establecimientos permanentes)

- Modelo de autoliquidación
- Documento de ingreso o devolución

ANEXO I


MINISTERIO DE HACIENDA


Agencia Tributaria
Teléfono: 901 33 55 33
www.agenciatributaria.es

Impuesto sobre Sociedades
Impuesto sobre la Renta de no Residentes (establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español)

2019
Página 1
Modelo **200**

Declaración relativa al período impositivo comprendido desde
EL ______ AL ______

Identificación

NIF
Apellidos y nombre o razón social

Ejercicio ....
Tipo ejercicio ....
Código CNAE (2009) actividad principal ....

Real Decreto Ley 19/2020

Declaración correspondiente al art. 124.1 LIS sin aprobar cuentas anuales ....
Nueva declaración art. 12.2 RDLey 19/2020 .....

Declaración complementaria ......

Teléfono 1
Teléfono 2

Nº de justificante de la declaración anterior ....

Caracteres de la declaración

Tipo de entidad

00001 Entidad sin ánimo de lucro acogida régimen fiscal Título II Ley 49/2002	00014 Agrupación europea de interés económico	00031 Entidades de capital-riesgo
00002 Entidad parcialmente exenta	00017 Cooperativa protegida	00032 Sociedad de desarrollo industrial regional
00080 Uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas	00018 Cooperativa especialmente protegida	00036 Sociedad de garantía recíproca o de reafianzamiento
00003 Sociedad de inversión de capital variable o fondo de inversión de carácter financiero	00019 Resto cooperativas	00048 Fondo de pensiones Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre
00004 Sociedad de inversión inmobiliaria o fondo de inversión inmobiliaria	00021 Establecimiento permanente	00058 Mutua de seguros o Mutualidad de previsión social
00005 Comunidades titulares de montes vecinales en mano común	00023 Gran empresa	00060 Fondos o activos de titulización
00011 Entidad de tenencia de valores extranjeros	00024 Entidad de crédito	00066 Entidad patrimonial
00013 Agrupación de interés económico española o Unión temporal de empresas	00025 Entidad aseguradora	00078 Diócesis, provincia religiosa o entidad eclesiástica que integra entidades menores de ellas dependientes

Regímenes aplicables

00006 Incentivos entidad de reducida dimensión (Cap. XI, Tít. VII LIS)	00049 Regímenes especiales de normativa foral	00046 Entidad en rég. de atribución de rentas constituída en el extranjero con presencia en territorio español
00015 Entidad ZEC (sin consolidación fiscal)	00035 Aplicación rég. especial fusiones, escisiones, aportaciones activos y canjes valores (Cap. VII, Tít VII)	00012 SOCIMI
00079 Entidad ZEC en consolidación fiscal	00029 Régimen especial Canarias	00064 Régimen fiscal entrada SOCIMI
00022 Régimen entid. navieras en función del tonelaje	00033 Régimen especial minería	00057 Régimen fiscal salida SOCIMI
00028 Tribut. conjunta Estado/Diput. Cdad. Forales	00034 Régimen especial hidrocarburos	00062 Rég. fiscal de operaciones de aportación de activos a sociedades para la gestión de activos (Ley 8/2012)
00047 Entidades sometidas a la normativa foral	00038 Entidad dedicada al arrend. de viviendas	00020 Otros regímenes especiales

Otros caracteres

00007 Imputación en base imp. rentas positivas art. 100 LIS	00027 Base imponible negativa o cero	00070 Compensación bases imponibles negativas para entidades de nueva creación (art. 26.3 LIS)
00009 Entidad dominante de grupo fiscal	00030 Transmisión elementos patrimoniales arts. 27.2.d) y 77.1 LIS	00059 Opciones arts. 39.2 y 39.3 LIS
00010 Entidad dependiente de grupo fiscal	00039 Entidad que forma parte de un grupo mercantil (art. 42 del Cód. Comercio)	00065 Bonificación personal investigador (RD 475/2014)
00081 Filial grupo multinacional	00043 Obligación información DT 5ª RIS	00067 Opción régimen transitorio de la reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles (DT 20ª LIS)
00082 Sociedad matriz última grupo multinacional	00045 Inversiones anticipadas-reserva inversiones en Canarias (art. 27.11 Ley 19/1994)	00072 Extinción de entidad
00016 Opción art. 46.2 LIS	00063 Tipo gravamen reducido para entid. de nueva creación (DT 22ª LIS)	00073 Opción del 0,7% de la cuota íntegra para fines sociales (DA 103ª Ley 6/2018)
00026 Entidad inactiva	00071 Tipo gravamen reducido para entid. de nueva creación (art. 29.1 LIS)	

Estados de cuentas (*)

Balance		ECPN:		Pérdidas y ganancias:	
Mod. normal	00050	Mod. normal	00075	Mod. normal	00053
Mod. abreviado	00051	Mod. abreviado (voluntario)	00076	Mod. abreviado	00054
Mod. PYMES	00052	Mod. PYMES (voluntario)	00077	Mod. PYMES	00055

Entidades que sin ser Instituciones de inversión colectiva utilicen los estados de cuentas aplicables a éstas 00061

(*) Excepto entidades que hayan marcado las claves 00003, 00004, 00024, 00025, 00036 ó 00058 de caracteres (tipo de entidad)

Personal asalariado

Consigne la cifra media del ejercicio — Personal fijo 00041 — Personal no fijo 00042

Grupo

Sólo para entidades que hayan marcado alguna de las siguientes claves de caracteres de la declaración:

Claves 00009 ó 00010
Número de grupo fiscal 00040
NIF de la entidad representante/dominante (incluida en el grupo fiscal)

Clave 00010
Nº identificación de la entidad dominante (en el caso de grupos constituidos sólo por entidades dependientes) ......

Clave 00081
Datos de la sociedad matriz última:
NIF o equivalente — Código país
Nombre o razón social..........
País o jurisdicción de residencia fiscal

Firma del Secretario del Consejo de Administración, declarante o representante

D. ______ NIF ______ en su calidad de Secretario del Consejo de Administración de la entidad declarante o persona que cumpla las funciones en el órgano que sustituya a dicho Consejo, CERTIFICA: Que los representantes legales de la entidad, abajo firmantes, tienen facultades para actuar en nombre y por cuenta de la entidad y que sus nombramientos no han caducado ni han sido revocados a la fecha de esta declaración.

Fecha (sólo declaraciones del IRNR):

Declaración de los representantes legales de la entidad

La(s) persona(s) abajo identificada(s) como representante(s) legal(es) de la entidad declarante, manifiesta(n) que todos los datos consignados se corresponden con la información contenida en los libros oficiales exigidos por la legislación mercantil, o en su defecto por las normas que les sean aplicables, y en los registros auxiliares, en relación con la determinación del resultado contable.

Por poder,	Por poder,	Por poder,
D.	D.	D.
NIF	NIF	NIF
Fecha poder	Fecha poder	Fecha poder
Notaría/Otros	Notaría/Otros	Notaría/Otros

Nota: Esta declaración deberá ser cumplimentada por apoderados de la sociedad, en número y con capacidad suficiente, con indicación de sus datos de identificación y de los relativos al cargo y escritura de apoderamiento. El declarante podrá solicitar de la Administración la rectificación de la presente declaración si considera que perjudica de cualquier modo sus intereses legítimos, o bien la restitución de lo indebidamente ingresado si el perjuicio ha originado un ingreso indebido. Las solicitudes podrán hacerse siempre que la Administración tributaria no haya practicado liquidación definitiva o liquidación provisional por el mismo motivo ni haya transcurrido el plazo de cuatro años a que se refiere el artículo 66 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del 18).

A. Relación de administradores

A cumplimentar por todas las entidades declarantes. Indicar aquellas personas o entidades que ostenten cargos de consejero, gestor, director, administrador general y otros análogos que supongan la dirección, administración o control de la entidad. Identificación del representante (a cumplimentar sólo por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes: establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español).

NIF	F/J	RPTE.	Apellidos y nombre / Razón social	Domicilio fiscal	Código Provincial

B. Participaciones directas de la declarante en otras sociedades y de otras personas o entidades en la declarante a la fecha de cierre del período declarado

B.1. Participaciones de la declarante en otras entidades

- **Participaciones de importe a fin de período igual o superior al 5% del capital o al 1% si se trata de valores que coticen en un mercado secundario organizado.**

	Entidad 1ª	Entidad 2ª	Entidad 3ª	Total
Datos de la participada:				
NIF (o equivalente al NIF del país de residencia, si no tiene NIF en España)				
Nombre o razón social				
Código provincia /país				
Datos en los registros de la declarante:				
Porcentaje de participación (%, con 2 decimales)				
Valor nominal total de la participación				01501
Valor en libros (en el activo de la declarante) de la participación				01502
Ingresos por Dividendos recibidos en el ejercicio declarado(*)				01503

(*) Deben incluirse también los datos correspondientes a los dividendos de sociedades que a fin de período no cumplan el mínimo de participación (5% ó 1% si cotizan), pero que sí lo alcanzaban cuando se percibió el dividendo.

Correcciones valorativas por deterioro y cambios en el valor razonable:

(Cumplimente este apartado para todas las participaciones en las que se haya tenido un porcentaje superior al 5% -ó al 1% si cotizan- a lo largo del período, y cuyo valor nominal supere los 100.000 euros, incluyendo por tanto las participaciones transmitidas en el ejercicio. DT 16 LIS)

	Entidad 1ª	Entidad 2ª	Entidad 3ª	Total
a) Corrección de valor incluida en pérdidas y ganancias del período(**)				01504
b) Reversión de pérdidas por deterioro de valores (D.T. 16ª LIS)				01505
c) Eliminación del deterioro contable incluido en P y G (art. 13.2b) LIS)				01506
d) Eliminación del deterioro de valores repr. de partic. en el capital o fondos propios (art. 15 k) LIS)				01809
e) Ajuste por la disminución de valor originada por criterio de valor razonable (art. 15 l) LIS)				01810
f) Efecto de la corrección valorativa en la BI del ejercicio (= a + b + c + d + e)				01507
g) Saldo de correcciones fiscales (art. 12.3 RDL 4/2004) pendientes a fin de ejercicio [(+) = aumentos futuros; (-) = disminuciones futuras]				01508

(**) Incluya la variación del deterioro y, en general, los cambios valorativos con efectos sobre el resultado del período, con el signo con que opere en el cálculo del resultado.
Incluya también, en su caso, el efecto sobre el "resultado por enajenación de participaciones" por la aplicación de los deterioros acumulados (y de los cambios valorativos acumulados, en general).
Ponga el signo con que opere en la cuenta de P y G: (-) = deterioro; (+) = reversión del deterioro o aplicación del deterioro por transmisión de la participación. En el caso de cambios de valor positivos, signos opuestos a los indicados.

Datos adicionales de la participada:

(Sólo se deberá cumplimentar obligatoriamente este apartado si la entidad participada es extranjera y el deterioro sufrido se determina en relación al patrimonio neto de la entidad participada)

	Entidad 1ª	Entidad 2ª	Entidad 3ª	Total
Capital				
Reservas y otras partidas de fondos propios				
Otras partidas del patrimonio neto (+,-)				
Resultado del último ejercicio (+,-)				

B.2. Participaciones de personas o entidades en la declarante

- **Participaciones de importe a fin de período igual o superior al 5% del capital o al 1% si se trata de valores que coticen en un mercado secundario organizado.**

NIF	RPTE.	F/J Otra	Apellidos y nombre / Razón social	Código provincia / país	Nominal	% Particip.

- Suma de porcentajes de participación de personas o entidades en el capital de la declarante inferiores al 5% o al 1% si se trata de valores que coticen en un mercado secundario organizado
- Suma de porcentajes de participaciones en situaciones especiales

C. Entidades menores dependientes de diócesis, provincia religiosa o entidad eclesiástica integradas en la declaración, previamente autorizadas

	Entidad 1ª	Entidad 2ª	Entidad 3ª	Entidad 4ª
NIF				
Nombre o razón social				

Balance: Activo (I)

Activo

ACTIVO NO CORRIENTE (N, A, P)	00101	
Inmovilizado intangible (N, A, P)	00102	
Desarrollo (N)	00103	
Concesiones (N)	00104	
Patentes, licencias, marcas y similares (N)	00105	
Fondo de comercio (N, A, P)	00106	
Aplicaciones informáticas (N)	00107	
Investigación (N)	00108	
Propiedad intelectual (N)	00700	
Otro inmovilizado intangible (N)	00109	
Resto (A, P)	00110	
Inmovilizado material (N, A, P)	00111	
Terrenos y construcciones (N)	00112	
Instalaciones técnicas y otro inmovilizado material (N)	00113	
Inmovilizado en curso y anticipos (N)	00114	
Inversiones inmobiliarias (N, A, P)	00115	
Terrenos (N)	00116	
Construcciones (N)	00117	
Inversiones en empresas del grupo y asociadas a largo plazo (N, A, P)	00118	
Instrumentos de patrimonio (N, A, P)	00119	
Créditos a empresas (N)	00120	
Valores representativos de deuda (N)	00121	
Derivados (N)	00122	
Otros activos financieros (N)	00123	
Otras inversiones (N)	00124	
Resto (A, P)	00125	
Inversiones financieras a largo plazo (N, A, P)	00126	
Instrumentos de patrimonio (N, A, P)	00127	
Créditos a terceros (N)	00128	
Valores representativos de deuda (N)	00129	
Derivados (N)	00130	
Otros activos financieros (N)	00131	
Otras inversiones (N)	00132	
Resto (A, P)	00133	
Activos por impuesto diferido (N, A, P)	00134	
Deudores comerciales no corrientes (N, A, P)	00135	
ACTIVO CORRIENTE (N, A, P)	00136	
Activos no corrientes mantenidos para la venta (N, A)	00137	
Existencias (N, A, P)	00138	
Comerciales (N)	00139	
Materias primas y otros aprovisionamientos (N)	00140	
Productos en curso (N)	00141	
De ciclo largo de producción (N)	00142	
De ciclo corto de producción (N)	00143	
Productos terminados (N)	00144	
De ciclo largo de producción (N)	00145	
De ciclo corto de producción (N)	00146	
Subproductos, residuos y materiales recuperados (N)	00147	
Anticipos a proveedores (N)	00148	
Derechos de emisión de gases de efecto invernadero (N)	00701	

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

Balance: Activo (II)

Activo (cont.)

Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar (N, A, P)		00149
Clientes por ventas y prestaciones de servicios (N, A, P)	00150	
Clientes por ventas y prestaciones de servicios a largo plazo (N, A, P)	00151	
Clientes por ventas y prestaciones de servicios a corto plazo (N, A, P)	00152	
Clientes empresas del grupo y asociadas (N)	00153	
Deudores varios (N)	00154	
Personal (N)	00155	
Activos por impuesto corriente (N)	00156	
Otros créditos con las Administraciones Públicas (N)	00157	
Accionistas (socios) por desembolsos exigidos (N, A, P)	00158	
Otros deudores (A, P)	00159	
Inversiones en empresas del grupo y asociadas a corto plazo (N, A, P)		00160
Instrumentos de patrimonio (N, A, P)	00161	
Créditos a empresas (N)	00162	
Valores representativos de deuda (N)	00163	
Derivados (N)	00164	
Otros activos financieros (N)	00165	
Otras inversiones (N)	00166	
Resto (A, P)	00167	
Inversiones financieras a corto plazo (N, A, P)		00168
Instrumentos de patrimonio (N, A, P)	00169	
Créditos a empresas (N)	00170	
Valores representativos de deuda (N)	00171	
Derivados (N)	00172	
Otros activos financieros (N)	00173	
Otras inversiones (N)	00174	
Resto (A, P)	00175	
Periodificaciones a corto plazo (N, A, P)		00176
Efectivo y otros activos líquidos equivalentes (N, A, P)		00177
Tesorería (N)	00178	
Otros activos líquidos equivalentes (N)	00179	
TOTAL ACTIVO (N, A, P)		00180

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

Balance: Patrimonio neto y pasivo (I)

Patrimonio neto y pasivo

PATRIMONIO NETO (N, A, P)		00185
Fondos propios (N, A, P)		00186
Capital (N, A, P)		00187
Capital escriturado (N, A, P)	00188	
(Capital no exigido) (N, A, P)	00189	
Prima de emisión (N, A, P)		00190
Reservas (N, A, P)		00191
Legal y estatutarias (N)	00192	
Otras reservas (N, A, P)	00193	
Reserva de revalorización (Ley 16/2012, de 27 de diciembre) (N)	00702	
Reserva de capitalización (N, A, P)	01001	
Reserva de nivelación (N, A, P)	01002	
(Acciones y participaciones en patrimonio propias) (N, A, P)		00194
Resultados de ejercicios anteriores (N, A, P)		00195
Remanente (N)	00196	
(Resultados negativos de ejercicios anteriores) (N)	00197	
Otras aportaciones de socios (N, A, P)		00198
Resultado del ejercicio (N, A, P)		00199
(Dividendo a cuenta) (N, A, P)		00200
Otros instrumentos de patrimonio neto (N, A)		00201
Ajustes por cambios de valor (N, A)		00202
Activos financieros disponibles para la venta (N)	00203	
Operaciones de cobertura (N)	00204	
Activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta (N)	00205	
Diferencia de conversión (N)	00206	
Otros (N)	00207	
Ajustes en patrimonio neto (P)		00208
Subvenciones, donaciones y legados recibidos (N, A, P)		00209
PASIVO NO CORRIENTE (N, A, P)		00210
Provisiones a largo plazo (N, A, P)		00211
Obligaciones por prestaciones a largo plazo al personal (N)	00212	
Actuaciones medioambientales (N)	00213	
Provisiones por reestructuración (N)	00214	
Otras provisiones (N)	00215	
Deudas a largo plazo (N, A, P)		00216
Obligaciones y otros valores negociables (N)	00217	
Deudas con entidades de crédito (N, A, P)	00218	
Acreedores por arrendamiento financiero (N, A, P)	00219	
Derivados (N)	00220	
Otros pasivos financieros (N)	00221	
Otras deudas a largo plazo (A, P)	00222	
Deudas con empresas del grupo y asociadas a largo plazo (N, A, P)		00223
Pasivos por impuesto diferido (N, A, P)		00224
Periodificaciones a largo plazo (N, A, P)		00225
Acreedores comerciales no corrientes (N, A, P)		00226
Deuda con características especiales a largo plazo (N, A, P)		00227

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

Balance: Patrimonio neto y pasivo (II)

Patrimonio neto y pasivo (cont.)

PASIVO CORRIENTE (N, A, P)	00228	
Pasivos vinculados con activos no corrientes mantenidos para la venta (N, A)	00229	
Provisiones a corto plazo (N, A, P)	00230	
Provisiones por derechos de emisión de gases de efecto invernadero (N)	00703	
Otras provisiones (N)	00704	
Deudas a corto plazo (N, A, P)	00231	
Obligaciones y otros valores negociables (N)	00232	
Deudas con entidades de crédito (N, A, P)	00233	
Acreedores por arrendamiento financiero (N, A, P)	00234	
Derivados (N)	00235	
Otros pasivos financieros (N)	00236	
Otras deudas a corto plazo (A, P)	00237	
Deudas con empresas del grupo y asociadas a corto plazo (N, A, P)	00238	
Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar (N, A, P)	00239	
Proveedores (N, A, P)	00240	
Proveedores a largo plazo (N, A, P)	00241	
Proveedores a corto plazo (N, A, P)	00242	
Proveedores, empresas del grupo y asociadas (N)	00243	
Acreedores varios (N)	00244	
Personal (remuneraciones pendientes de pago) (N)	00245	
Pasivos por impuesto corriente (N)	00246	
Otras deudas con las Administraciones Públicas (N)	00247	
Anticipos de clientes (N)	00248	
Otros acreedores (A, P)	00249	
Periodificaciones a corto plazo (N, A, P)	00250	
Deuda con características especiales a corto plazo (N, A, P)	00251	
TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO (N, A, P)	00252	

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

Cuenta de pérdidas y ganancias (I)

Operaciones continuadas

Importe neto de la cifra de negocios (N, A, P)		00255
Ventas (N)	00256	
Prestaciones de servicios (N)	00257	
Ingresos de carácter financiero de las entidades concesionarias de infraestructuras públicas (N)	00711	
Ingresos de carácter financiero de las sociedades *holding* (N)	00705	
De participaciones en instrumentos de patrimonio (N)	00706	
De valores negociables y otros instrumentos financieros (N)	00707	
Resto (N)	00708	
Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación (N, A, P)		00258
Trabajos realizados por la empresa para su activo (N, A, P)		00259
Aprovisionamientos (N, A, P)		00260
Consumo de mercaderías (N, A, P)	00261	
Compras de mercaderías (N, A, P)	00760	
Variación de existencias (N, A, P)	00761	
Consumo de materias primas y otras materias consumibles (N, A, P)	00262	
Compras de materias primas y otras materias consumibles (N, A, P)	00762	
Variación de materias primas y otras materias consumibles (N, A, P)	00763	
Trabajos realizados por otras empresas (N, A, P)	00263	
Deterioro de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos (N, A P)	00264	
Otros ingresos de explotación (N, A, P)		00265
Ingresos accesorios y otros de gestión corriente (N, A, P)	00266	
Ingresos por arrendamientos (N, A, P)	00267	
Resto (N, A, P)	00268	
Subvenciones de explotación incorporadas al resultado del ejercicio (N, A, P)	00269	
Gastos de personal (N, A, P)		00270
Sueldos, salarios y asimilados (N, A, P)	00271	
Indemnizaciones (N, A, P)	00273	
Seguridad Social a cargo de la empresa (N, A, P)	00274	
Retribuciones a largo plazo mediante sistemas de aportación o prestación definida (N, A, P)	00275	
Retribuciones mediante instrumentos de patrimonio (N, A, P)	00276	
Otros gastos sociales (N, A, P)	00277	
Provisiones (N, A, P)	00278	
Otros gastos de explotación (N, A, P)		00279
Servicios exteriores (N)	00280	
Tributos (N)	00281	
Pérdidas, deterioro y variación de provisiones por operaciones comerciales (N)	00282	
Otros gastos de gestión corriente (N)	00283	
Gastos por emisión de gases de efecto invernadero (N)	00709	
Amortización del inmovilizado (N, A, P)		00284
Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras (N, A, P)		00285
Excesos de provisiones (N, A, P)		00286
Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado (N, A, P)		00287
Deterioro y pérdidas (N, A, P)	00288	
Deterioros (N, A, P)	00289	
Reversión de deterioros (N, A, P)	00290	
Resultados por enajenaciones y otras (N, A, P)	00291	
Beneficios (N, A, P)	00292	
Pérdidas (N, A, P)	00293	
Deterioro y resultados por enajenaciones del inmovilizado de las sociedades *holding* (N, A, P)	00710	
Diferencia negativa de combinaciones de negocio (N, A)		00294
Otros resultados (N, A, P)		00295
RESULTADO DE EXPLOTACIÓN (N, A, P)		00296

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

Cuenta de pérdidas y ganancias (II)

Operaciones continuadas (cont.)

Ingresos financieros (N, A, P)	00297
De participaciones en instrumentos de patrimonio (N, A, P)	00298
En empresas del grupo y asociadas (N, A, P)	00299
En terceros (N, A, P)	00300
De valores negociables y otros instrumentos financieros (N, A, P)	00301
De empresas del grupo y asociadas (N, A, P)	00302
De terceros (N, A, P)	00303
Imputación de subvenciones, donaciones y legados de carácter financiero (N, A, P)	00304
Gastos financieros (N, A, P)	00305
Por deudas con empresas del grupo y asociadas (N, A, P)	00306
Por deudas con terceros (N, A, P)	00307
Por actualización de provisiones (N, A, P)	00308
Variación de valor razonable en instrumentos financieros (N, A, P)	00309
Cartera de negociación y otros (N)	00310
Imputación al resultado del ejercicio por activos financieros disponibles para la venta (N)	00311
Diferencias de cambio (N, A, P)	00312
Deterioro y resultado por enajenaciones de instrumentos financieros (N, A, P)	00313
Deterioros y pérdidas (N, A, P)	00314
Deterioros, empresas del grupo, asociadas y vinculadas (N, A, P)	00315
Deterioros, otras empresas (N, A, P)	00316
Reversión de deterioros, empresas del grupo, asociadas y vinculadas (N, A, P)	00317
Reversión de deterioros, otras empresas (N, A, P)	00318
Resultados por enajenaciones y otras (N, A, P)	00319
Beneficios, empresas del grupo, asociadas y vinculadas (N, A, P)	00320
Beneficios, otras empresas (N, A, P)	00321
Pérdidas, empresas del grupo, asociadas y vinculadas (N, A, P)	00322
Pérdidas, otras empresas (N, A, P)	00323
Otros ingresos y gastos de carácter financiero (N, A, P)	00329
Incorporación al activo de gastos financieros (N, A, P)	00330
Ingresos financieros derivados de convenios de acreedores (N, A, P)	00331
Resto de ingresos y gastos (N, A, P)	00332
RESULTADO FINANCIERO (N, A, P)	00324
RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS (N, A, P)	00325
Impuestos sobre beneficios (N, A, P)	00326
RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES CONTINUADAS (N, A, P)	00327

Operaciones interrumpidas

RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES INTERRUMPIDAS NETO DE IMPUESTOS (N)	00328
RESULTADO DE LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (N, A, P)	00500

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

Estado de cambios en el patrimonio neto (I): estado de ingresos y gastos reconocidos en el ejercicio(*)

Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (N, A, P)	00500	

Ingresos y gastos imputados directamente al patrimonio neto

Por valoración de instrumentos financieros (N, A, P)	00336	
Activos financieros disponibles para la venta (N)	00337	
Otros ingresos / gastos (N)	00338	
Por coberturas de flujos de efectivo (N, A, P)	00339	
Subvenciones, donaciones y legados recibidos (N, A, P)	00340	
Por ganancias y pérdidas actuariales y otros ajustes (N, A, P)	00341	
Por activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta (N, A, P)	00342	
Diferencias de conversión (N, A, P)	00343	
Efecto impositivo (N, A, P)	00344	
Total ingresos y gastos imputados directamente en el patrimonio neto (N, A, P)	00345	

Transferencias a la cuenta de pérdidas y ganancias

Por valoración de instrumentos financieros (N, A, P)	00346	
Activos financieros disponibles para la venta (N)	00347	
Otros ingresos / gastos (N)	00348	
Por coberturas de flujos de efectivo (N, A, P)	00349	
Subvenciones, donaciones y legados recibidos (N, A, P)	00350	
Por activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta (N, A, P)	00351	
Diferencias de conversión (N, A, P)	00352	
Efecto impositivo (N, A, P)	00353	
Total transferencia a la cuenta de pérdidas y ganancias (N, A, P)	00354	

TOTAL DE INGRESOS Y GASTOS RECONOCIDOS (N, A, P)	00355	

(*) El estado de cambios en el patrimonio neto será de cumplimentación voluntaria si se utiliza el modelo abreviado o PYMES del PGC
(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

Estado de cambios en el patrimonio neto (II): estado total de cambios en el patrimonio neto(*)

	CAPITAL (N, A, P) Escriturado	CAPITAL (N, A, P) (No exigido)	Prima de emisión (N, A, P)	Reservas (N, A, P)	(Acciones y participac. en patrimonio propias) (N, A, P)	Resultados de ejercicios anteriores (N, A, P)	Otras aportaciones de socios (N, A, P)
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO ANTERIOR (N, A, P)	00380	00381	00382	00383	00384	00385	00386
Ajustes por cambio de criterio de ejercicios anteriores (N, A, P)	00394	00395	00396	00397	00398	00399	00400
Ajustes por errores de ejercicios anteriores (N, A, P)	00408	00409	00410	00411	00412	00413	00414
SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO (N, A, P)	00422	00423	00424	00425	00426	00427	00428
Total ingresos y gastos reconocidos (N, A)	00436	00437	00438	00439	00440	00441	00442
Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (P)	00450	00451	00452	00453	00454	00455	00456
Ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P)	00464	00465	00466	00467	00468	00469	00470
Ingresos fiscales a distribuir en varios ejercicios (P)	00478	00479	00480	00481	00482	00483	00484
Otros ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P)	00492	00493	00494	00495	00496	00497	00498
Operaciones con socios o propietarios (N, A, P)	00506	00507	00508	00509	00510	00511	00512
Aumentos de capital (N, A, P)	00520	00521	00522	00523	00524	00525	00526
(-) Reducciones de capital (N, A, P)	00534	00535	00536	00537	00538	00539	00540
Conversión de pasivos financ. en patr. neto (conversión de obligac. condonaciones de deudas) (N)	00548	00549	00550	00551	00552	00553	00554
(-) Distribución de dividendos (N)	00562	00563	00564	00565	00566	00567	00568
Operaciones con acciones o participaciones propias (netas) (N)	00576	00577	00578	00579	00580	00581	00582
Incremento (reducción) de patr. neto resultante de una combinación de negocios (N)	00590	00591	00592	00593	00594	00595	00596
Otras operaciones con socios o propietarios (N, A, P)	00604	00605	00606	00607	00608	00609	00610
Otras variaciones del patrimonio neto (N, A, P)	00618	00619	00620	00621	00622	00623	00624
Movimiento de la reserva de revalorización (N, A, P)	00715	00716	00717	00718	00719	00720	00721
Otras variaciones (N, A, P)	00729	00730	00731	00732	00733	00734	00735
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO (N, A, P)	**00632**	**00633**	**00634**	**00635**	**00636**	**00637**	**00638**

(*) El estado de cambios en el patrimonio neto será de cumplimentación voluntaria si se utiliza el modelo abreviado o PYMES del PGC
(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil

Estado de cambios en el patrimonio neto (III): estado total de cambios en el patrimonio neto(*) (cont.)

	Resultado del ejercicio (N, A, P)	(Dividendo a cuenta) (N, A, P)	Otros instrumentos de patrimonio neto (N, A)	Ajustes por cambios de valor (N, A)	Ajustes en patrimonio neto (P)	Subvenciones donaciones y legados recibidos (N, A, P)	Total (N, A, P)
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO ANTERIOR (N, A, P)	00387	00388	00389	00390	00391	00392	00393
Ajustes por cambio de criterio de ejercicios anteriores (N, A, P)	00401	00402	00403	00404	00405	00406	00407
Ajustes por errores de ejercicios anteriores (N, A, P)	00415	00416	00417	00418	00419	00420	00421
SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO (N, A, P)	00429	00430	00431	00432	00433	00434	00435
Total ingresos y gastos reconocidos (N, A)	00443	00444	00445	00446		00448	00449
Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (P)	00457	00458			00461	00462	00463
Ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P)	00471	00472			00475	00476	00477
Ingresos fiscales a distribuir en varios ejercicios (P)	00485	00486			00489	00490	00491
Otros ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P)	00499	00502			00503	00504	00505
Operaciones con socios o propietarios (N, A, P)	00513	00514	00515	00516	00517	00518	00519
Aumentos de capital (N, A, P)	00527	00528	00529	00530	00531	00532	00533
(-) Reducciones de capital (N, A, P)	00541	00542	00543	00544	00545	00546	00547
Conversión de pasivos financ. en patr. neto (conversión de obligac. condonaciones de deudas) (N)	00555	00556	00557	00558		00560	00561
(-) Distribución de dividendos (N)	00569	00570	00571	00572		00574	00575
Operaciones con acciones o participaciones propias (netas) (N)	00583	00584	00585	00586		00588	00589
Incremento (reducción) de patr. neto resultante de una combinación de negocios (N)	00597	00598	00599	00600		00602	00603
Otras operaciones con socios o propietarios (N, A, P)	00611	00612	00613	00614	00615	00616	00617
Otras variaciones del patrimonio neto (N, A, P)	00625	00626	00627	00628	00629	00630	00631
Movimiento de la reserva de revalorización (N, A, P)	00722	00723	00724	00725	00726	00727	00728
Otras variaciones (N, A, P)	00736	00737	00738	00739	00740	00741	00742
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO (N, A, P)	**00639**	**00640**	**00641**	**00642**	**00643**	**00644**	**00645**

(*) El estado de cambios en el patrimonio neto será de cumplimentación voluntaria si se utiliza el modelo abreviado o PYMES del PGC
(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil

Liquidación (I)

Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias

	Aumentos	Disminuciones
Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias		00500
Correcciones por Impuesto sobre Sociedades	00301	00302
Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias antes de Impuesto sobre Sociedades		00501
Correcciones al resultado contable al considerar los requisitos o calificaciones contables referidos al grupo fiscal (art. 62.1a) LIS) (i.e., operaciones con acciones propias a nivel de grupo fiscal, coberturas, etc.)	01230	01231

Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS)

	Aumentos	Disminuciones
Cambio de criterios contables (art. 11.3.2º LIS)	00355	00356
Operaciones a plazos (art. 11.4 LIS)	00357	00358
Reversión del deterioro del valor de los elementos patrimoniales (art. 11.6 LIS)	00359	00360
Rentas negativas (art. 11.9 y 11.10 LIS)	00225	00226
Ajustes por rentas derivadas de operaciones con quita o espera (art. 11.13 LIS)	01514	00272
Otras diferencias de imputación temporal de ingresos y gastos (art. 11 LIS)	00361	00362
Diferencias entre amortización contable y fiscal (art. 12.1 LIS)	00303	00304
Deducción del 30% importe gastos de amortiz. contable (excluidas emp. reducida dimensión) (art. 7 Ley 16/2012)		00505
Amortización del inmovilizado intangible y fondo de comercio (art. 12.2 LIS) y amortización de la DT 13ª.1 LIS	01005	01006
Amortización de inmovilizado afecto a actividades de investigación y desarrollo (art. 12.3 b) LIS)	00305	00306
Libertad de amortización de gastos de investigación y desarrollo (art. 12.3 c) LIS)	00307	00308
Libertad de amortización inmovilizado material nuevo (art. 12.3 e) LIS)	01003	01004
Otros supuestos de libertad de amortización (art. 12.3 a) y d) LIS)	00309	00310
Libertad de amortización con mantenimiento de empleo (RDL 6/2010 y DT 13ª.2 LIS)	00514	00509
Libertad de amortización sin mantenimiento de empleo (RDL 13/2010 y DT 13ª.2 LIS)	00516	00551
Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS no afectada por el art. 11.12 ni por DT 33ª.1 LIS	00321	00322
Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS) a los que se refiere el art. 11.12 y DT 33ª.1 LIS.	00415	00211
Pérdidas por deterioro de IM, inversiones inmobiliarias e II, incluido el fondo de comercio (art. 13.2 a) y DT 15 LIS)	00331	00332
Ajustes por pérdidas por deterioro de valores repr. de partic. en el capital o fondos propios (art. 13.2 b) LIS)	00325	00326
Ajustes por pérdidas por deterioro de valores repr. de partic. en el capital o fondos propios (DT 16ª.1 y 2 LIS)	01518	00394
Ajustes por pérdidas por deterioro de valores repr. de partic. en el capital o fondos propios (DT 16ª.3 LIS)	00333	00334
Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda (art. 13.2 c) LIS y DT 15ª LIS)	00327	00328
Aplicación del límite del art. 11.12 LIS a las pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS)	00416	00543
Gastos y provisiones por pensiones no afectados por el art. 11.12 LIS (art. 14.1, 14.6 y 14.8 LIS)	00335	00336
Otras provisiones no deducibles fiscalmente (art. 14 LIS) no afectadas por el art. 11.12 LIS	00337	00338
Subvenciones públicas incluidas en el resultado del ejercicio, no integrables en la base imponible (art. 14.8 LIS)		00368
Gastos no deducibles por considerarse retribución de fondos propios (art. 15 a) LIS)	01002	
Multas, sanciones y otros (art. 15 c) LIS)	01815	
Pérdidas del juego (art. 15 d) LIS)	00343	
Gastos por donativos y liberalidades (art. 15 e) LIS)	00339	
Gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico (art. 15 f) LIS)	01816	
Operaciones realizadas con paraísos fiscales (art. 15 g) LIS)	00341	00342
Gastos financieros derivados de deudas con entidades del grupo (art. 15 h) LIS)	00508	
Gastos derivados de la extinción de la relación laboral o mercantil (art. 15 i) LIS)	01817	
Gastos correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas (art. 15 j) LIS)	01009	01010
Pérdidas por deterioro de valores repr. de partic. en el capital o fondos propios (art. 15 k) LIS)	01807	01811
Disminución de valor originada por criterio de valor razonable (art. 15 l) LIS)	01808	01812
Deuda tributaria de actos jurídicos documentados (ITP y AJD) (art. 15 m) LIS)	01813	01814
Ajustes por la limitación en la deducibilidad de gastos financieros (art. 16 LIS)	00363	00364
Revalorizaciones contables (art. 17.1 LIS)	00345	00346
Operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos (art. 17.2 LIS)	01818	01819
SICAV: Reducciones de capital y distribución de la prima de emisión (art. 17.6 LIS)	00371	
Transmisiones lucrativas y societarias: aplicación del valor de mercado (art. 17.4 LIS)	00347	00348
Operaciones vinculadas: aplicación del valor de mercado (art. 18 LIS)	01011	01012
Cambios de residencia y otras operaciones del art. 19 LIS	01013	01014
Efectos de la valoración contable diferente a la fiscal (art. 20 LIS)	01015	01016
Exención sobre dividendos o participaciones en beneficios de entidades residentes (art. 21.1 LIS)		00370
Exención sobre dividendos o participaciones en beneficios de entidades no residentes (art. 21.1 LIS)		02181
Exención sobre la renta obtenida en la transmisión de valores entidades residentes (art. 21.3 LIS)	02182	02183
Exención sobre la renta obtenida en la transmisión de valores entidades no residentes (art. 21.3 LIS)	02184	02185

Liquidación (II)

Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS) (cont.)

	Aumentos (cont.)	Disminuciones (cont.)
Exención sobre la renta obtenida en los supuestos del art. 21.3 LIS distintos a transmisiones de valores entidades residentes	02186	02187
Exención sobre la renta obtenida en los supuestos del art. 21.3 LIS distintos a transmisiones de valores entidades no residentes	02188	02189
Exención de rentas en el extranjero (art. 22 LIS)	00256	00278
Reducción de rentas procedentes de determinados activos intangibles (art. 23 y DT 20ª LIS)	01822	00372
Obra benéfico-social de las cajas de ahorro y fundaciones bancarias (art. 24 LIS)	00373	00374
Impuesto extranjero soportado por el contribuyente, no deducible por afectar a rentas con deducción por doble imposición (art. 31.2 LIS)	00340	01589
Impuesto extranjero sobre los beneficios con cargo a los cuales se pagan los dividendos objeto de deducción por doble imposición internacional (art. 32.1 LIS)	00351	
Agrupación de interés económico (Cap. II del Tít. VII LIS)	00375	00376
Unión temporal de empresas, ajustes del art. 45.1 LIS	01320	01321
Unión temporal de empresas, ajustes por rentas exentas de UTE que opera en el extranjero (art. 45.2 LIS)	00184	00544
Unión temporal de empresas, ajustes por rentas exentas por participar en el extranjero en fórmulas de colaboración análogas a las UTE (art. 45.2 LIS)	01022	01023
Unión temporal de empresas, ajustes por criterios de imputación temporal (art. 46.2 LIS)	01018	01019
Bases imp. negativas generadas dentro del grupo fiscal por la ent. transmitida y que hayan sido compensadas (art. 62.2 LIS)	01275	01276
Sociedades y fondos de capital-riesgo y sociedades de desarrollo industrial regional (capítulo IV del título VII LIS)	00377	00378
Valoración de bienes y derechos. Régimen especial operaciones reestructuración (capítulo VII del título VII LIS)	00379	00380
Minería e hidrocarburos: factor agotamiento (arts. 91 y 95 LIS)	00381	00382
Hidrocarburos: Amortización de inversiones intangibles y gastos de investigación (art. 99 LIS)	00383	00384
Transparencia fiscal internacional (art. 100 LIS)	00387	00388
Empresas de reducida dimensión: libertad de amortización (art. 102 LIS)	00311	00312
Empresas de reducida dimensión: amortización acelerada (art. 103 LIS y DT 28ª LIS)	00313	00314
Empresas de reducida dimensión: pérdidas por deterioro créditos insolvencias (art. 104 LIS)	00323	00324
Arrendamiento financiero: régimen especial (art. 106 LIS)	00317	00318
Régimen fiscal entidades de tenencia de valores extranjeros (capítulo XIII del título VII LIS)	00385	00386
Régimen de entidades parcialmente exentas (capítulo XIV del título VII LIS)	00389	00390
Montes vecinales en mano común (capítulo XV del título VII LIS)		00396
Régimen de entidades navieras en función del tonelaje (capítulo XVI del título VII LIS)	00397	00398
Aportaciones y colaboración a favor de entidades sin fines lucrativos	00250	00251
Régimen fiscal entidades sin fines lucrativos (Ley 49/2002)	00391	00392
Cooperativas: Fondo de reserva obligatorio (Ley 20/1990)		00400
Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)	00403	00404
Exención transmisión bienes inmuebles (DA 6ª LIS)	00518	00519
Rentas procedentes de transmisión de inmovilizado obtenidas por las Autoridades Portuarias (DA 68ª Ley 6/2018)		01824
Operaciones a plazos (DT 1ª LIS)	00510	00512
Adquisición de participaciones en entidades no residentes (DT 14ª LIS) (**)	00329	00330
Reinversión de beneficios extraordinarios (DT 24ª LIS)	00365	01026
Ajustes por la primera aplicación de la Circular 4/2017 del Banco de España, a entidades de crédito (DT 39 LIS)	02129	02130
Entidades en rég. de atribución de rentas const. en el extranj. con presencia en territ. español (art. 38 TRLIRNR)	00409	00410
Correcciones específicas de entidades sometidas a la normativa foral	00411	00412
Eliminaciones pendientes de incorporar de sociedades que dejen de pertenecer a un grupo	01027	01028
Otras correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias	00413	00414
Total correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS) (desglose en página 19 y en páginas 26 bis a 26 sexies)	**00417**	**00418**

(**) Para participaciones adquiridas hasta el 21/12/07.

Entidades navieras en régimen de tributación en función del tonelaje

Base imponible de actividades o rentas que tributen en régimen general	00578
Base imponible derivada de la aplicación del régimen especial	00579

Entidades que forman parte de grupos de consolidación fiscal

Base imponible individual a integrar por las entidades que forman parte del grupo	01029
Eliminaciones e incorporaciones correspondientes a la entidad	01030
Integración individual de las dotaciones del art. 11.12 LIS	01031

Base imponible

Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles negativas	00550
Reserva de capitalización (desglose en página 20 bis)	01032
Compensación de bases imponibles negativas períodos anteriores (desglose en página 15)	00547
Base imponible	00552

Sólo entidades de reducida dimensión

	Aumentos	Disminuciones
Reserva de nivelación (desglose en página 20 bis)	01033	01034

Liquidación (III)

Base imponible después de la reserva de nivelación 01330

Sólo sociedades cooperativas

- Resultados cooperativos 00553
- Resultados extracooperativos 00554

Sólo agrupaciones españolas de interés económico y UTES

- Socios residentes y no residentes con EP 00555
- Socios no residentes 00556

Sólo entidades ZEC

- Base imponible a tipo de gravamen especial 00559

Sólo SOCIMIS

- Parte de la base imponible del período impositivo que tributa al tipo general 00520
- Parte de la base imponible del período impositivo que tributa al tipo del 0% 00521

Rentas que no limitan la compensación de bases imponibles

- Rentas correspondientes a quitas por acuerdo con acreedores (art. 26.1 LIS) 00545
- Rentas correspondientes a la reversión de deterioros (DT 16ª.8 LIS) 01509

Tipo de gravamen

Tipo de gravamen 00558

Sólo sociedades cooperativas

Cuota íntegra previa 00560

	Aumentos	Disminuciones
Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS) a los que se refiere el art. 11.12 LIS (convertida en cuota)	00210	00480
Aplicación del límite del art. 11.12 LIS a las pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS)	00408	01037

- Rentas corresp. a quitas por acuerdo con acreedores no vinculados cooperativas (a nivel cuota) (D.A. 8ª Ley 20/1990) 00593
- Rentas correspondientes a la reversión de deterioros cooperativas (a nivel cuota) (DT 16ª.8 LIS) 01510

Compensación de cuotas por pérdidas de cooperativas (desglose en página 22) 00561

Reserva de nivelación convertido en cuotas (sólo entidades del art. 101 LIS) .... 01285 | 01286

Cuota íntegra previa después de la reserva de nivelación 01331

Cuota íntegra

Cuota íntegra 00562

Incremento por incumplimiento reserva de nivelación (art. 105.6 LIS) 01038

Bonificaciones y deducciones por doble imposición. Cuota íntegra ajustada positiva

- Bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla (art. 33 LIS) 00567
- Bonificaciones por prestación de servicios (art. 34 LIS) 00568
- Bonificación rendimientos por ventas bienes corporales producidos en Canarias (art. 26 Ley 19/1994) 00563
- Bonificaciones Sociedades Cooperativas (Ley 20/1990) 00566
- Bonificaciones entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas (Capítulo III Título VII LIS) 00576
- Otras bonificaciones 00569

Deducciones por doble imposición (desglose en páginas 15 y 16):

- DI interna de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (art. 30 RDL 4/2004) 00570
- DI interna de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (DT 23ª.1 LIS) 01344
- DI interna generada y aplicada en el ejercicio (DT 23ª.1 LIS) 01280
- DI internacional de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (art. 31 y 32 RDL 4/2004) 00572
- DI internacional de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (art. 31 y 32 LIS) 00571
- DI internacional generada y aplicada en el ejercicio actual (arts. 31 y 32 LIS) 00573
- Transparencia fiscal internacional (art. 100.11 LIS) 00575
- DI interna intersocietaria al 5/10% (cooperativas) 00577

Bonificaciones empresas navieras en Canarias (art. 76 Ley 19/1994) 00581

Cuota íntegra ajustada positiva 00582

Otras deducciones. Cuota líquida positiva

- Apoyo fiscal a la inversión y otras deducciones 00583
- Deducción DT 24ª.7 LIS y art. 42 RDL 4/2004 (desglose en página 16) 00585
- Deducciones DT 24ª.1 LIS (desglose en página 16 bis) 00584
- Deducciones para incentivar det. actividades (Cap. IV Tít. VI, DT 24ª.3 LIS y art. 27.3 primero Ley 49/2002) (desglose en páginas 17 y 18) 00588
- Deducciones por producciones cinematográficas extranjeras (art. 36.2 LIS) 01039
- Deducción donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) (desglose en página 18 bis) 00565
- Deducciones Inversión Canarias (desglose en página 16 bis) 00590
- Deducciones específicas de las entidades sometidas a normativa foral 00399
- Deducciones excluidas de límite I+D+i (desglose en página 19) 00082
- Deducción por reversión de medidas temporales DT 37ª.1 LIS (desglose en página 18 bis) 01040
- Deducción por reversión de medidas temporales DT 37ª.2 LIS (desglose en página 18 bis) 01041

Cuota líquida positiva 00592

Liquidación (IV)

Cuota del ejercicio a ingresar o a devolver

	Efectuados a la entidad	Imputados por AIEs y UTEs
Retenciones por rendimientos del capital mobiliario	01785	01786
Retenciones por arrendamientos de inmuebles urbanos	01787	01788
Retenciones por rendimientos del capital mobiliario atribuidas por entidades en atribución de rentas	01789	01790
Retenciones por arrendamientos de inmuebles urbanos atribuidas por entidades en atribución de rentas	01791	01792
Retenciones por otros conceptos diferentes a los rendimientos del capital mobiliario o a los arrendamientos de inmuebles urbanos atribuidas por entidades en atribución de rentas	01793	01794
Retenciones e ingresos a cuenta participaciones IIC	01795	01796
Retenciones sobre los premios de determinadas loterías y apuestas	00597	01797
Retenciones por otros conceptos NO incluidos en las casillas anteriores	01798	01799

	Estado	D. Forales / Navarra (totales) (desglose en pág. 26)
Cuota del ejercicio a ingresar o a devolver	00599	00600

Pagos fraccionados. Cuota diferencial

1er pago fraccionado	00601	00602
2º pago fraccionado	00603	00604
3er pago fraccionado	00605	00606
Cuota diferencial	00611	00612

Líquido a ingresar o a devolver

	TOTAL (Estado + D. Forales/Navarra)		
Incremento por pérdida beneficios fiscales períodos anteriores		00615	00616
Incremento por incumplimiento de requisitos SOCIMI (**)		00633	00642
Intereses de demora		00617	00618
Complementaria: Importe ingreso / devolución efectuada de la declaración originaria		00619	00620
Nueva declaración art. 12.2.b) RDLey 19/2020 no complementaria: importe que resultó a ingresar / devolución solicitada en la declaración originaria		02311	02312
Abono de deducciones I+D+i por insuficiencia de cuota (opción art. 39.2 LIS)	01234	00083	01332
Abono de deducciones por producciones cinematográficas extranjeras (art. 39.3 LIS)	01200	01042	01333
Líquido a ingresar o a devolver		00621	00622
Abono por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria (art. 130 LIS)	00150	01020	01043
Compensación por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria (art. 130 LIS)	00506	01021	01044

(**) Incumplimiento de requisitos o tributación por otro régimen antes del plazo de 3 años de permanencia (art. 9.1 Ley 11/2009)

Detalle de la compensación de bases imponibles negativas

	Pendiente de aplicación a principio del período/ generada en el período	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en períodos futuros
Compensación de base año 1997	00640	00641	00548
Compensación de base año 1998	00643	00644	00645
Compensación de base año 1999	00646	00647	00648
Compensación de base año 2000	00649	00650	00651
Compensación de base año 2001	00652	00653	00654
Compensación de base año 2002	00655	00656	00657
Compensación de base año 2003	00658	00659	00660
Compensación de base año 2004	00661	00662	00663
Compensación de base año 2005	00664	00665	00666
Compensación de base año 2006	00667	00668	00669
Compensación de base año 2007	00743	00747	00748
Compensación de base año 2008	00275	00276	00277
Compensación de base año 2009	00608	00609	00610
Compensación de base año 2010	00704	00705	00706
Compensación de base año 2011	00013	00014	00015
Compensación de base año 2012	00725	00726	00727
Compensación de base año 2013	00534	00535	00536
Compensación de base año 2014	00607	00675	00699
Compensación de base año 2015	01045	01046	01047
Compensación de base año 2016	01519	01520	01521
Compensación de base año 2017	01592	01593	01594
Compensación de base año 2018	01825	01826	01827
Compensación de base año 2019(*)	02193	02194	02195
Total	**00670**	**00547**	**00671**
Compensación de base año 2019	01048		01049

(*) Sólo debe cumplimentarse esta fila si la entidad tiene bases imponibles negativas por otro período impositivo iniciado también en 2019, pero inferior a 12 meses y previo al ejercicio declarado.

Deducciones doble imposición interna RDL 4/2004

DI interna ejerc. anteriores:	Deducción pendiente	Tipo gravamen período generación	2019 deducción pendiente	Aplicado en esta liquidación(**)	Pendiente de aplicación en períodos futuros
DI interna 2008	00104	00105	00846	00847	00848
DI interna 2009	00106	00107	00282	00283	00284
DI interna 2010	00108	00109	00702	00703	00707
DI interna 2011	00110	00111	00071	00187	00300
DI interna 2012	00112	00113	00025	00026	00027
DI interna 2013	00114	00115	00714	00715	00716
DI interna 2014	00735	00920	00736	00737	00738
Total	**00116**		**00117**	**00570**	**00118**

Tipo de gravamen 2019 00103

(**) Para los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, el importe no podrá exceder conjuntamente del 50% de la cuota íntegra del contribuyente (DA 15ª LIS).

Deducciones doble imposición interna (DT 23ª.1 LIS)

DI interna ejerc. anteriores:	Deducción pendiente	Tipo gravamen período generación	2019 deducción pendiente	Aplicado en esta liquidación(**)	Pendiente de aplicación en períodos futuros
DI interna 2015	00101	00102	00119	00120	00121
DI interna 2016	00122	00123	00124	00125	00126
DI interna 2017	01595	01596	01597	01598	01599
DI interna 2018	01828	01829	01830	01831	01832
DI interna 2019(*)	02196	02197	02198	02199	02200
Total	**01342**		**01343**	**01344**	**01345**

Tipo de gravamen 2019 00103

	Deducción generada	Aplicado en esta liquidación(**)	Pendiente de aplicación en períodos futuros
DI interna 2019	00127	00128	00129
Total	**01346**	**01280**	**01347**

(*) Sólo debe cumplimentarse esta fila si la entidad tiene deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2019.
(**) Para los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, el importe no podrá exceder conjuntamente del 50% de la cuota íntegra del contribuyente (DA 15ª LIS).

Deducciones doble imposición internacional RDL 4/2004

DI internac. ejerc. anteriores:	Deducción pendiente	Tipo gravamen período generación	2019 deducción pendiente	Aplicado en esta liquidación(**)	Pendiente de aplicación en períodos futuros
DI internacional 2005	00153	00728	00637	00638	00639
DI internacional 2006	00154	00729	00849	00894	00197
DI internacional 2007	00155	00730	00285	00286	00287
DI internacional 2008	00156	00731	00825	00826	00827
DI internacional 2009	00157	00732	00001	00002	00003
DI internacional 2010	00158	00733	00028	00029	00030
DI internacional 2011	00159	00734	00717	00718	00719
DI internacional 2012	00720	00721	00722	00723	00724
DI internacional 2013	00739	00921	00740	00741	00742
DI internacional 2014	00134	00926	00135	00136	00137
Total	**00160**		**00161**	**00572**	**00162**
Tipo de gravamen 2019		00103			

(**) Para los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, el importe no podrá exceder conjuntamente del 50% de la cuota íntegra del contribuyente (DA 15ª LIS).

Deducciones doble imposición internacional LIS

DI internac. períodos anteriores:	Deducción pendiente	Tipo gravamen período generación	2019 deducción pendiente	Aplicado en esta liquidación(**)	Pendiente de aplicación en períodos futuros
DI internacional 2015	01054	01050	01051	01052	01053
DI internacional 2016	01348	01349	01350	01351	01352
DI internacional 2017	01770	01771	01772	01773	01774
DI internacional 2018	01833	01834	01835	01836	01837
DI internacional 2019(*)	02201	02202	02203	02204	02205
Total	**00131**		**00132**	**00571**	**00133**
Tipo de gravamen 2019		00103			

DI internacional 2019:	Deducción generada	Aplicado en esta liquidación(**)	Pendiente de aplicación en períodos futuros
DI jurídica: Imp. soportado por el contribuyente (art. 31 LIS)	00163	00165	00166
DI económica: Dividendos y part. en beneficios (art. 32 LIS)	00167	00169	00170
Total 2019	**00171**	**00573**	**00174**

(*) Sólo debe cumplimentarse esta fila si la entidad tiene deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2019.
(**) Para los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, el importe no podrá exceder conjuntamente del 50% de la cuota íntegra del contribuyente (DA 15ª LIS).

Deducciones disposición transitoria 24ª.7 LIS y art. 42 RDL 4/2004

	Límite. conjunto	Límite año	Deducción pendiente/ generada	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en períodos futuros
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2004	25 / 50%	2018/19	00932	00933	
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2005		2019/20	00297	00298	00299
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2006		2020/21	00090	00091	00092
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2007		2021/22	00004	00005	00006
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2008		2022/23	00031	00032	00033
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2009		2023/24	00022	00023	00024
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2010		2024/25	00040	00041	00042
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2011		2025/26	00138	00139	00140
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2012		2026/27	00141	00142	00143
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2013		2027/28	00188	00189	00190
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2014		2028/29	00803	00804	00805
Deducción DT 24ª.7 LIS 2015		2029/30	01055	01056	01057
Deducción DT 24ª.7 LIS 2016		2030/31	00700	00708	00709
Deducción DT 24ª.7 LIS 2017		2031/32	01353	01354	01355
Deducción DT 24ª.7 LIS 2018		2032/33	01775	01776	01777
Deducción DT 24ª.7 LIS 2019(*)		2033/34	01838	01839	01840
Deducción DT 24ª.7 LIS 2019		2033/34	02206	02207	02208
Total			**00841**	**00585**	**00843**

(*) Sólo debe cumplimentarse si tiene deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2019.

Deducciones disposición transitoria 24ª.1 LIS

	Límite conjunto	Deducción pendiente/ generada	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en períodos futuros
2014: Periodificación	35%	00749	00750	
2015: Periodificación		00752	00753	00754
2016: Periodificación		00755	00756	00757
2017: Periodificación		00758	00759	00760
2018: Periodificación		00761	00762	00763
2019(*): Periodificación		00744	00745	00746
2019: Periodificación		00779	00783	00784
Total		**00764**	**00584**	**00765**

(*) Sólo debe cumplimentarse si tiene deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2019.

Deducciones inversión en Canarias con límites incrementados

	Límite conjunto	Límite año	Deducción pendiente/ generada	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en períodos futuros
2010: Activos fijos (Ley 20/1991)	70%	2025/26	00854	00855	01356
2011: Activos fijos (Ley 20/1991)		2026/27	00857	00858	00859
2012: Activos fijos (Ley 20/1991)		2027/28	00860	00861	00862
2013: Activos fijos (Ley 20/1991)		2028/29	00863	00864	00865
2014: Activos fijos (Ley 20/1991)		2029/30	00883	00884	00885
2015: Activos fijos (Ley 20/1991)		2030/31	00785	00789	00790
2016: Activos fijos (Ley 20/1991)		2031/32	01357	01358	01359
2017: Activos fijos (Ley 20/1991)		2032/33	01778	01779	01780
2018: Activos fijos (Ley 20/1991)		2033/34	00852	00853	00856
2019(*): Activos fijos (Ley 20/1991)		2034/35	02116	02117	02118
2019: Activos fijos (Ley 20/1991)	50%	2034/35	02209	02210	02211
2001: Inversiones en Canarias (Ley 20/1991)	60 / 90%	2016/17(**)	00871	00872	
2002: Inversiones en Canarias (Ley 20/1991)		2017/18(**)	00874	00875	00876
2003: Inversiones en Canarias (Ley 20/1991)		2018/19(**)	00877	00878	00879
2004: Inversiones en Canarias (Ley 20/1991)		2019/20(**)	00880	00881	00882
2005: Inversiones en Canarias (Ley 20/1991)		2020/21(**)	00866	00867	00870
2006: Inversiones en Canarias (Ley 20/1991)		2021/22(**)	00939	00940	00941
2007: Inversiones en Canarias (Ley 20/1991)		2022/23(**)	00191	00192	00193
2008: Inversiones en Canarias (Ley 20/1991)		2023/24(**)	00613	00614	00701
2009: Inversiones en Canarias (Ley 20/1991)		2024/25(**)	00200	00257	00011
2010: Inversiones en Canarias (Ley 20/1991)		2025/26(**)	00037	00038	00039
2011: Inversiones en Canarias (Ley 20/1991)		2026/27(**)	00044	00045	00046
2012: Inversiones en Canarias (Ley 20/1991)		2027/28(**)	00528	00529	00530
2013: Inversiones en Canarias (Ley 20/1991)		2028/29(**)	00144	00145	00146
2014: Inversiones en Canarias (Ley 20/1991)		2029/30(**)	00147	00148	00149
2015: Inversiones en Canarias (Ley 20/1991)		2030/31(**)	00240	00241	00242
2016: Inversiones en Canarias (Ley 20/1991)		2031/32(**)	01058	01059	01060
2017: Inversiones en Canarias (Ley 20/1991)		2032/33(**)	00791	00802	00806
2018: Inversiones en Canarias (Ley 20/1991)		2033/34(**)	01781	01782	01783
2019(*): Inversiones en Canarias (Ley 20/1991)		2034/35(**)	02122	02123	02124
2019: Inversiones en Canarias (Ley 20/1991)		2034/35(**)	02212	02213	02214
2018: Inversiones en La Palma, La Gomera y El Hierro	70 / 100%	2033/34(**)	02119	02120	02121
2019(*): Inversiones en La Palma, La Gomera y El Hierro		2034/35(**)	02125	02126	02127
2019: Inversiones en La Palma, La Gomera y El Hierro		2034/35(**)	02215	02216	02217
Total			**00886**	**00590**	**00887**

2019: Deducción por investigación y desarrollo en Canarias generada en el período impositivo	02287
2019: Deducción por innovación tecnológica en Canarias generada en el período impositivo	02288

(*) Sólo debe cumplimentarse si tiene deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2019.
(**) Excepto deducciones por investigación y desarrollo e innovación tecnológica que podrán aplicarse en los períodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos.

Deducciones para incentivar determinadas actividades(***) (Cap. IV Tít. VI, DT 24ª.3 LIS y art. 27.3 primero Ley 49/2002)

Sección	Concepto	Límite conjunto	Límite año	Deducción pendiente/generada	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en períodos futuros
Deducciones generadas en períodos anteriores	2001: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95		2016/17(**)	00786	00787	
	2002: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95		2017/18(**)	00766	00767	00833
	2003: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95		2018/19(**)	00198	00896	00897
	2004: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95		2019/20(**)	00288	00289	00290
	2005: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004		2020/21(**)	00466	00467	00468
	2006: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004		2021/22(**)	00061	00498	00586
	2007: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004		2022/23(**)	00472	00473	00478
	2008: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004		2023/24(**)	00180	00181	00182
	2009: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004		2024/25(**)	00531	00532	00533
	2010: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004		2025/26(**)	00945	00946	00947
	2011: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004		2026/27(**)	00960	00961	00962
	2012: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004		2027/28(**)	00183	00185	00186
	2013: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004 (excepto I+D+i)		2028/29	00966	00967	00968
	2013: Investigación y desarrollo (CT)		2031/32	00457	00458	00459
	2013: Innovación tecnológica (IT)		2031/32	00460	00461	00462
	2014: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004 (excepto I+D+i)		2029/30	01063	01064	01065
	2014: Investigación y desarrollo (CT)		2032/33	01066	01067	01068
	2014: Innovación tecnológica (IT)		2032/33	01069	01070	01071
	2015: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95, RDL 4/2004 y LIS (excepto I+D+i)	25% / 50%	2030/31	00813	00814	00815
	2015: Investigación y desarrollo (CT)		2033/34	00986	00810	00507
	2015: Innovación tecnológica (IT)		2033/34	00557	00591	00594
	2016: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95, RDL 4/2004 y LIS (excepto I+D+i)		2031/32	01614	01615	01616
	2016: Investigación y desarrollo (CT)		2034/35	01617	01618	01619
	2016: Innovación tecnológica (IT)		2034/35	01620	01621	01622
	2017: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95, RDL 4/2004 y LIS (excepto I+D+i)		2032/33	01847	01848	01849
	2017: Investigación y desarrollo (CT)		2035/36	01850	01851	01852
	2017: Innovación tecnológica (IT)		2035/36	01853	01854	01855
	2018: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95, RDL 4/2004 y LIS (excepto I+D+i)		2033/34	02218	02219	02220
	2018: Investigación y desarrollo (CT)		2036/37	02221	02222	02223
	2018: Innovación tecnológica (IT)		2036/37	02224	02225	02226
	2019(*): Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95, RDL 4/2004 y LIS (excepto I+D+i)		2034/35	01360	01361	01362
	2019(*): Investigación y desarrollo (CT)		2037/38	01363	01364	01365
	2019(*): Innovación tecnológica (IT)		2037/38	01366	01367	01368
	2019: Diferim. deducc. Cap. IV Tít. VI Ley 43/95, RDL 4/2004 (DT 24ª.3 LIS) y LIS		2034/35	00828	00829	00830
Deduc. generadas en el período impositivo	2019: Investigación y desarrollo (CT)		2037/38	00798	00799	00800
	2019: Innovación tecnológica (IT)		2037/38	00096	00698	00713
	2019: Producciones cinematográficas españolas (PC)		2034/35	00807	00808	00809
	2019: Espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (EV)		2034/35	01075	01076	01077
	2019: Creación empleo contratación menores de 30 (CEM-1) (art. 37 LIS)		2034/35	00963	00964	00965
	2019: Creación empleo contratación desempleados con prest. desempleo (CEM-2) (art. 37 LIS)		2034/35	00931	00502	00751
	2019: Deducción creación empleo trabaj. con discapacidad (CE)		2034/35	00795	00796	00797
	2019: Deducción por inversión de beneficios (IB)		2034/35	00549	00888	00889
	2019: Gastos e inversiones de sociedades forestales (SF)		2034/35	01369	01370	01371
	2019: Inversiones en territ. África Occidental y gastos de propaganda y publicidad (art. 27 bis Ley 19/1994) (TAP)		2034/35	02190	02191	02192

(*) Sólo debe cumplimentarse si tiene deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2019.
(**) Excepto deducciones por investigación y desarrollo e innovación tecnológica que podrán aplicarse en los períodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos.
(***) Excepto deducciones por producciones cinematográficas extranjeras (art. 36.2 LIS) que se declaran en las casillas [01039] y, en su caso, en la casilla [01042] de la pág. 14.

Deducciones para incentivar determinadas actividades (Cap. IV Tit. VI, DT 24ª.3 LIS y art. 27.3 primero Ley 49/2002) (continuación)

Deducciones relativas a programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público (art. 27.3 primero Ley 49/2002)

	Límite conjunto	Límite año	Deducción pendiente/generada	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en períodos futuros
2019: 200 Aniversario del Teatro Real y el Vigésimo Aniversario de la reapertura del Teatro Real (TR)	25% / 50%	2034/35	01081	01082	01083
2019: VIII Centenario de la Universidad de Salamanca (US)		2034/35	01087	01088	01089
2019: II Centenario del Museo Nacional del Prado (MP)		2034/35	01372	01373	01374
2019: 20 Aniversario de la Reapertura del Gran Teatro del Liceo de Barcelona y el bicentenario de la creación de la "Societat d'Accionistes" (LB)		2034/35	01375	01376	01377
2019: Prevención de la Obesidad. Aligera tu vida (PO)		2034/35	01417	01418	01419
2019: 25 Aniversario de la Casa América (CA)		2034/35	01623	01624	01625
2019: 4ª Edición de la Barcelona World Race (4BWR)		2034/35	01626	01627	01628
2019: World Roller Games Barcelona 2019 (RG19)		2034/35	01629	01630	01631
2019: Madrid Horse Week 17/19 (HW19)		2034/35	01632	01633	01634
2019: La Liga World Challenge (LWCH)		2034/35	01635	01636	01637
2019: V Centenario de la expedición de la primera vuelta al mundo de Fernando de Magallanes y Juan Sebastián Elcano (EPVM)		2034/35	01638	01639	01640
2019: 25 Aniversario de la declaración por la Unesco de Mérida como Patrimonio de la Humanidad (25M)		2034/35	01641	01642	01643
2019: Campeonatos del Mundo de Canoa 2019 (C19)		2034/35	01644	01645	01646
2019: 250 Aniversario del Fuero de Población de 1767 y Fundación de las Nuevas Poblaciones de Sierra Morena y Andalucía (250F)		2034/35	01647	01648	01649
2019: IV Centenario del nacimiento de Bartolomé Esteban Murillo (BEM)		2034/35	01650	01651	01652
2019: IV Centenario de la Plaza Mayor de Madrid (PMM)		2034/35	01659	01660	01661
2019: VII Centenario del Archivo de la Corona de Aragón (ACA)		2034/35	01665	01666	01667
2019: Plan de Fomento de la Lectura (2017-2020) (PFL)		2034/35	01671	01672	01673
2019: Plan 2020 de Apoyo a los Nuevos Creadores Cinematográficos y a la conservación y difusión de la historia del cine español (NCC)		2034/35	01674	01675	01676
2019: 40 Aniversario del Festival Internacional de Teatro Clásico de Almagro (TCA)		2034/35	01677	01678	01679
2019: 75º Aniversario de la Escuela Diplomática (ED)		2034/35	01689	01690	01691
2019: 40 Aniversario de la Constitución Española (40CE)		2034/35	01695	01696	01697
2019: 50º Aniversario de Sitges-Festival Internacional de Cine Fantástico de Catalunya (SFIC)		2034/35	01698	01699	01700
2019: Plan Decenio Milliarium Montserrat 1025-2025 (PDMM)		2034/35	01707	01708	01709
2019: Programa de preparación de los deportistas españoles de los Juegos de Tokio 2020 (T20)		2034/35	01800	01801	01802
2019: I Centenario Parque Nacional Ordesa y Monte Perdido (PO)		2034/35	01856	01857	01858
2019: I Centenario Parque Nacional Picos de Europa (PE)		2034/35	01859	01860	01861
2019: 50 Edición del Festival Internacional de Jazz de Barcelona (50J)		2034/35	01862	01863	01864
2019: Centenarios del Real Sitio de Covadonga (RSC)		2034/35	01865	01866	01867
2019: Campeonato Mundial Junior Balonmano Masculino 2019 (BM19)		2034/35	01868	01869	01870
2019: Andalucía Valderrama Masters (AVM)		2034/35	01874	01875	01876
2019: La Transición: 40 años de Libertad de Expresión (T)		2034/35	01877	01878	01879
2019: Barcelona Mobile World Capital (BMWC)		2034/35	01880	01881	01882
2019: Ceuta y la Legión, 100 años de unión (CL)		2034/35	01883	01884	01885
2019: Campeonato del Mundo de Triatlón Multideporte Pontevedra 2019 (TMP)		2034/35	01886	01887	01888
2019: Bádminton World Tour (BWT)		2034/35	01889	01890	01891
2019: Nuevas Metas (NM)		2034/35	01892	01893	01894
2019: Logroño 2021, nuestro V Centenario (L21)		2034/35	01901	01902	01903
2019: Año Santo Jacobeo 2021 (J21)		2034/35	01907	01908	01909
2019: VIII Centenario de la Catedral de Burgos 2021 (CB21)		2034/35	01910	01911	01912
2019: Deporte Inclusivo (DI)		2034/35	01913	01914	01915
2019: España, Capital del Talento Joven (E)		2034/35	01919	01920	01921
2019: Conmemoración del Centenario de la Coronación de Ntra. Sra. del Rocío (1919-2019) (CR)		2034/35	01922	01923	01924
2019: Traslado de la Imagen de Ntra. Sra. del Rocío desde la Aldea al Pueblo de Almonte (TR)		2034/35	01925	01926	01927
2019: Enfermedades Neurodegenerativas 2020. Año Internacional de la Investigación e Innovación (EN20)		2034/35	01937	01938	01939
2019: Camino de la Cruz de Caravaca (CC)		2034/35	01940	01941	01942
2019: XXV Aniversario de la Declaración por la UNESCO del Real Monasterio de Santa María de Guadalupe como Patrimonio de la Humanidad (GPM)		2034/35	01943	01944	01945
2019: Automobile Barcelona 2019 (AB19)		2034/35	01946	01947	01948
2019: Campeonato Mundial Balonmano Femenino 2021 (BF21)		2034/35	01871	01872	01873
2019: Barcelona Equestrian Challenge (3ª edición) (BE3)		2034/35	01895	01896	01897
2019: Universo Mujer II (UMII)		2034/35	01898	01899	01900
2019: Centenario Delibes (CD)		2034/35	01904	01905	01906
2019: Plan 2020 de Apoyo al Deporte Base II (P20-2)		2034/35	01916	01917	01918
2019: Camino Lebaniego (CL)		2034/35	01928	01929	01930
2019: Expo Dubai 2020 (D20)		2034/35	01934	01935	01936
2019: Vigésimo quinta sesión de la Conferencia de las Partes de la Convención Marco de Naciones Unidas sobre el Cambio Climático (COP25) [...]		2034/35	02284	02285	02286
2020(****): Otras deducciones relativas a programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público		2034/35	01683	01684	01685
Total deducciones relativas a programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público			00634	00635	00636
Total			**00831**	**00588**	**00832**

(****) Programas cuya vigencia se inicia a partir de 2020: Sólo debe cumplimentarse esta fila si la entidad tiene un período impositivo que no coincida con el año natural y ha realizado gastos con derecho a deducción a partir de 2020.

Deducción donativos a entidades sin fines de lucro. Ley 49/2002

	Límite año	Deducción pendiente/ generada	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en períodos futuros
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2009............	2019/20	00008	00009	
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2010............	2020/21	00034	00035	00036
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2011............	2021/22	00201	00202	00203
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2012............	2022/23	00904	00905	00906
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2013............	2023/24	00990	00991	00992
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2014............	2024/25	00997	00998	00999
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2015............	2025/26	00246	00247	00248
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2016............	2026/27	00993	00994	00995
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2017............	2027/28	01434	01435	01436
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2018............	2028/29	01718	01719	01720
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2019(*)..........	2029/30	01950	01951	01952
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2019............	2029/30	02227	02228	02229
Total		**00598**	**00565**	**00895**

Donaciones del período impositivo efectuadas a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002)............ 00974

(*) Sólo debe cumplimentarse si tiene deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un periodo impositivo anterior iniciado en 2019.

Deducción por reversión de medidas temporales (DT 37ª.1 LIS)

	Base de deducción	Importe generado/pendiente al principio del período	Importe aplicado	Importe pendiente
2015	01166	01167	01437	01169
2016	01438	01439	01440	01441
2017	01442	01443	01444	01445
2018	01721	01722	01723	01724
2019(*)	01953	01954	01955	01956
2019	02230	02231	02232	02233
Total	**01170**	**01171**	**01040**	**01173**

(*) Sólo debe cumplimentarse si tiene deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un periodo impositivo anterior iniciado en 2019.

Deducción por reversión de medidas temporales (DT 37ª.2 LIS)

	Base de deducción	Importe generado/pendiente al principio del período	Importe aplicado	Importe pendiente
2015	01178	01179	01446	01181
2016	01447	01448	01449	01450
2017	01451	01452	01453	01454
2018	01725	01726	01727	01728
2019(*)	01957	01958	01959	01960
2019	02234	02235	02236	02237
Total	**01182**	**01183**	**01041**	**01185**

(*) Sólo debe cumplimentarse si tiene deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un periodo impositivo anterior iniciado en 2019.

Deducciones I + D + i excluidas de límite. Opción art. 39.2 LIS (**)

	Deducción pendiente/generada	Deducción reducida	Aplicado en esta liquidación	Importe abonado por insuficiencia de cuota
2013: Investigación y desarrollo (CTE)	00918	00919	00574	00580
2013: Innovación tecnológica (ITE)	00589	00976	00977	00978
2014: Investigación y desarrollo (CTE)	00822	00823	00824	00231
2014: Innovación tecnológica (ITE)	00232	00233	00850	00851
2015: Investigación y desarrollo (CTE)	01123	01124	01125	01126
2015: Innovación tecnológica (ITE)	01127	01128	01129	01130
2016: Investigación y desarrollo (CTE)	01426	01427	01428	01429
2016: Innovación tecnológica (ITE)	01430	01431	01432	01433
2017: Investigación y desarrollo (CTE)	01710	01711	01712	01713
2017: Innovación tecnológica (ITE)	01714	01715	01716	01717
2018: Investigación y desarrollo (CTE)	01968	01969	01970	01971
2018: Innovación tecnológica (ITE)	01972	01973	01974	01975
2019(*): Investigación y desarrollo (CTE)	02245	02246	02247	02248
2019(*): Innovación tecnológica (ITE)	02249	02250	02251	02252
Total	**00517**	**00081**	**00082**	**01234**

(*) Sólo debe cumplimentarse esta fila si la entidad tiene deducciones pendientes de aplicar, correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2019.
(**) Entre otros requisitos, será necesario que transcurra, al menos, uno año desde la finalización del período impositivo en que se generó la deducción, sin que la misma haya sido objeto de aplicación.

Aplicación de resultados

Base de reparto

Pérdidas y ganancias	00650
Remanente	00651
Reservas	00652
Total	00653

Aplicación

A reservas	00654
Reserva de capitalización	01270
Reserva de nivelación	01271
Otras reservas	01522
Intereses aportaciones al capital (Cooperativas)	00655
A dividendos	00656
A dotación O. S. (Cajas de ahorro y Fundaciones bancarias)	00658
A F.R.O. y dotaciones voluntarias al F.E.P. (Cooperativas)	00659
A retornos cooperativos (Cooperativas)	00660
Partícipes (IIC)	00662
A remanente y otros	00664
A compensación de pérdidas de ejercicios anteriores	00665
Total	00666

Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por Impuesto Sociedades) (cumplimentación voluntaria para todos los ajustes de las páginas 12 y 13)

Correcciones fiscales	Correcciones del ejercicio		Saldo pendiente a fin de ejercicio	
	Aumentos	Disminuciones	Aumentos futuros	Disminuciones futuras
Corrección permanente (excluida corrección I. Sociedades)	02301	02302		
Corrección temporaria con origen en el ejercicio	02303	02304	02305	02306
Corrección temporaria con origen en ejerc. anteriores	02307	02308	02309	02310
TOTAL correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida corrección I. Sociedades)	00417	00418	02295	02296

Limitación en la deducibilidad de gastos financieros. Art. 16 LIS (excluidos aquellos a que se refiere el art. 15 g), h) y j) LIS)

Límite art. 16.5 y/o 83 LIS

a) Gastos financieros del período impositivo derivados de deudas por adquisición de particip. afectados por el art. 16.5 y/o 83 LIS (sin signo) 01240

b) Límite adicional a la deducción de gastos financieros (art. 16.5 y/o 83 LIS) (sin signo) 01241

c1) Gastos financieros del período impositivo deducibles tras aplicación límite art. 16.5 y/o 83 LIS (≤ [b], [a=c1+c2], ≥ 0) 01242

c2) Gastos financieros del período impositivo no deducibles tras aplicación límite art. 16.5 y/o 83 LIS (=[a- c1], ≥ 0) 01243

d) Gastos financieros pendientes de deducir en periodos anteriores afectados por art. 16.5 y/o 83 LIS, deducibles tras este límite ([b≥c1+d], ≥ 0] 01244

Límite art. 16.1 y 16.2 LIS

e) Gastos financieros del periodo impositivo no afectados por art. 16.5 y/o 83 LIS (sin signo) 01245

f) Gastos financieros del período impositivo (= [c1+e]) 01246

g) Ingresos financieros del período impositivo derivados de la cesión a terceros de capitales propios 01247

h) Gastos financieros netos del período impositivo (= [f-g]) 01248

i) Límite a la deducción de gastos financieros netos (= 30%* [i1-i2-i3-i4+i5], mínimo 1 millón de euros si gasto financiero neto ≥ 1 millón) 01249

i1) Resultado de explotación (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.) 01250

i2) Amortización del inmovilizado (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.) 01251

i3) Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.) 01252

i4) Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.) 01253

i5) Ingresos financieros de participaciones en instrumentos de patrimonio (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.) 01254

j) Adición por límite beneficio operativo no aplicado en los cinco ejercicios anteriores 01255

k1) Gastos financieros netos del período impositivo deducibles (≤ [i+j], [h=k1+k2], ≥ 0) 01256

k2) Gastos financieros netos del período impositivo no deducibles (=[h - k1], ≤ [h - i], ≥ 0) 01257

l) Gastos financieros pendientes de deducir en periodos impositivos anteriores afectados por art. 16.5, y/o 83 LIS deducibles tras aplicar los 2 límites (≤ [d], ≥ 0) 01258

m) Gastos financieros netos pendientes de deducir de periodos impositivos anteriores no afectados por art. 16.5 y/o 83 LIS aplicados 01259

Total gastos financieros del período impositivo no deducibles (= [c2+k2]) 01260

Limitación en la deducibilidad de gastos financieros. Gastos financieros pendientes de deducir

Ejercicio de generación	Pendiente de aplicación a principio del período: Por límite 16.5 y 83 LIS	Pendiente de aplicación a principio del período: Resto	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en períodos futuros: Por límite 16.5 y 83 LIS	Pendiente de aplicación en períodos futuros: Resto
2012		01188	01189		01191
2013		01193	01194		01196
2014		01198	01199		01201
2015	01202	01203	01204	01205	01206
2016	01462	01463	01209	01210	01211
2017	01736	01737	01464	01465	01466
2018	01977	01978	01738	01739	01740
2019(*)	02253	02254	01979	01980	01981
2019(**)			02255	02256	02257
Total	01212	01213	01214	01215	01216

(*) Sólo debe cumplimentarse si la entidad tiene gastos financieros pendientes por otro período impositivo iniciado en 2019, pero inferior a 12 meses y previo al declarado.
(**) Sólo debe cumplimentarse si la entidad tiene gastos financieros pendientes, devengados en el propio período impositivo, deducibles en los próximos períodos impositivos.

Pendiente de adición por límite beneficio operativo no aplicado

Ejercicio de generación	Importe generado. Pendiente de aplicación a principio del período	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en períodos futuros
2014	00273	00274	
2015	00955	00956	00957
2016	01217	01218	01219
2017	01467	01468	01469
2018	01741	01742	01743
2019(*)	01982	01983	01984
2019(**)	02258	02259	02260
Total	00538	00539	00546

(*) Sólo debe cumplimentarse si la entidad tiene pendiente de adición por límite beneficio operativo no aplicado por otro período impositivo iniciado en 2019, pero inferior a 12 meses y previo al declarado.
(**) Sólo debe cumplimentarse si la entidad tiene pendiente de adición por límite beneficio operativo no aplicado, generado en el propio período impositivo, aplicable en los próximos períodos impositivos.

Reserva de capitalización

	Derecho a reducir la B.I. generado en el período/ pendiente de aplicar a inicio del período	Reducción B.I. aplicada	Reducción B.I. pendiente de aplicar en períodos futuros
2017	01134	01135	
2018	01470	01471	01472
2019(*)	01744	01745	01746
2019	01985	01986	01987
Total	01137	01032	01139

Reserva de capitalización dotada en el ejercicio 01140

(*) Sólo debe cumplimentarse si la entidad tiene reservas pendientes de integrar en un período impositivo anterior iniciado en 2019.

Reserva de nivelación

Reducción en base imponible

Ejercicio de generación	Importe minoración B.I. en el período/pendiente de adicionar a inicio del período	Importe adicionado a base imponible en el período	Importe pendiente de adicionar en períodos futuros
2015	01141	01142	01143
2016	01144	01145	01146
2017	01455	01456	01457
2018	01961	01962	01963
2019(*)	02238	02239	02240
2019	01034	01730	01731
Total	01147	01033	01149

(*) Sólo debe cumplimentarse si la entidad tiene reducciones pendientes de integrar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2019.

Dotación de la reserva

Ejercicio de generación	Importe reserva a dotar	Importe reserva dotada	Importe reserva pendiente dotación	Reserva dispuesta
2015	01150	01151	01152	01153
2016	01154	01155	01156	01157
2017	01458	01459	01460	01461
2018	01732	01733	01734	01735
2019(*)	01964	01965	01966	01967
2019	02241	02242	02243	02244
Total	01158	01159	01160	01161

(*) Sólo debe cumplimentarse si la entidad tiene reservas pendientes de integrar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2019.

Dotaciones por deterioro de créditos u otros activos derivados de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente y otras del art. 11.12 LIS con posibilidad de conversión en crédito exigible(**).

Ejercicio de generación	Dotaciones pendientes de integración a principio del período/generado en el propio período: Que no han cumplido condiciones de deducibilidad fiscal	Dotaciones pendientes de integración a principio del período/generado en el propio período: Que han cumplido condiciones de deducibilidad fiscal pero no integradas por aplicación límite	Dotaciones integradas en esta liquidación	Dotaciones aplicadas por la conversión de los activos por impuesto diferido	Dotaciones pendientes de integración en períodos futuros: Que no han cumplido condiciones de deducibilidad fiscal	Dotaciones pendientes de integración en períodos futuros: Que han cumplido condiciones de deducibilidad fiscal pero no integradas por aplicación límite
2007 y anteriores	01473	01408	01474	01475	01476	01409
2008 a 2015	01477	01478	01481	01482	01483	01484
2016	01485	01486	01487	01488	01489	01490
2017	01491	01747	01748	01492	01493	01749
2018	01750	01988	01989	01751	01752	01990
2019(*)	01991	02261	02262	01992	01993	02263
2019	02264			02265	02266	
Total	01494	01495	01496	01497	01498	01499

(*) Sólo debe cumplimentarse si la entidad tiene dotaciones pendientes de integrar en un período impositivo anterior iniciado en 2019.
(**) Los importes se consignarán a nivel de base. Cooperativas: sus importes deben ir referidos a cuota.

Reversión de las pérdidas por deterioro de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades pendientes de reversión (DT 16ª LIS).

Número de período impositivo (*)	Dotaciones pendientes de integración a principio del período	Dotaciones integradas en esta liquidación: DT 16ª.1 y 2 LIS	Dotaciones integradas en esta liquidación: DT 16ª.3 LIS	Dotaciones pendientes de integración en períodos futuros
	01515	01516	01585	01517

(*) Se indicará cual es el número de período impositivo objeto de declaración a contar a partir de 1 de enero de 2016, considerando incluidos los períodos inferiores a 12 meses.

Conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Admón. tributaria (art. 130, DA 13ª Y DT 33ª LIS)

Los importes de esta página se consignarán a nivel de cuota.

Activos por impuesto diferido (AID). DT 33ª y DA 13ª LIS

Ejercicio de generación	Importe total AID pendientes de aplicación a principio del período (DT 33ª.1 y 6 a) LIS)(*)	Cuota líquida positiva	AID aplicados en el período (por integración dotaciones en la liquidación)	AID convertidos en crédito exigible en el período	AID pendientes de aplicación en períodos futuros: Con prestación patrimonial (DT 33ª.6 c) LIS)	Sin prestación patrimonial (DT 33ª.6 d) LIS)	Sin prestación patrimonial. Minoración prestación por exceso cuota otros períodos iniciados a partir de 2016 (DT 33ª.4 y 6 d) LIS)	Importe total AID pendientes (DT 33ª.1 y 6 a) LIS)(*)
2007 y anteriores	01524		01525	01526		01527		01528
Total 2008 a 2015	01529	01530	01590	01591	01531	01532	01533	01534
Total	01535		01536	01537	01538	01539	01540	01541

(*) Activos por impuesto diferido con derecho a conversión en crédito exigible (art. 130 LIS).

Activos por impuesto diferido (AID). Art. 130 LIS

Ejercicio de generación	Importe total AID (art. 130.6 a) LIS) pendientes de aplicación a principio del período/generados en el propio período	Cuota líquida positiva	AID pendientes de aplicación a principio del período/generados en el propio período: Con derecho a conversión en crédito exigible (art. 130.6 b) LIS)	Con derecho a conversión en crédito exigible por exceso cuota otros períodos (art. 130.1 y 6 b) LIS)	Sin derecho a conversión en crédito exigible (art. 130.6 c) LIS)	AID aplicados en el período (por integración dotaciones en la liquidación)	AID convertidos en crédito exigible en el período	AID pendientes de aplicación en períodos futuros: Con derecho a conversión en crédito exigible (art. 130.6 b) LIS)	Con derecho a conversión en crédito exigible por exceso cuota otros períodos (art. 130.1 y 6 b) LIS)	Sin derecho a conversión en crédito exigible (art. 130.6 c)LIS)
2016	01542	01543	01544	01545	01546	01547	01548	01549	01550	01551
2017	01552	01553	01554	01555	01556	01753	01557	01558	01559	01560
2018	01754	01755	01756	01757	01758	01994	01759	01760	01761	01762
2019(*)	02100	02101	02102	02103	02104	02267	02105	02106	02107	02108
2019	02268	02269	02270	02271	02272		02273	02274	02275	02276
Total	01561	01562	01563	01564	01565	01566	01567	01568	01569	01570

Conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Admón. tributaria

		Abono	Compensación
Importe del crédito exigible	00393	00150	00506

Exceso cuota líquida positiva (art. 130.1 y DT 33ª.4 LIS)

Ejercicio de generación	Exceso cuota líquida positiva pendiente a principio del período/generado en el propio período	Exceso cuota líquida positiva aplicado en períodos impositivos de 2008 a 2015 (DT 33ª.4 LIS)	Exceso cuota líquida positiva aplicado en períodos impositivos iniciados a partir de 2016 (art. 130.1 párrafo 2º LIS)	Exceso cuota líquida positiva pendiente de aplicación en períodos futuros
2017	01575	01576	01577	
2018	01763	01764	01765	01766
2019(*)	02109	02110	02111	02112
2019	02277	02278	02279	02280
Total	01579	01580	01581	01582

(*) Sólo debe cumplimentarse si la entidad tiene dotaciones pendientes de integrar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2019.

Comunicación del importe neto de la cifra de negocios

Grupos de sociedades, art. 42 código de comercio, incluidas entidades de crédito y aseguradoras(*)

Importe neto de la cifra de negocios del conjunto de las entidades del grupo 00987

NIF de las entidades del grupo (o equivalente al NIF del país de residencia, si no tiene NIF en España)........
(excepto el de la entidad declarante)

	NIF	Código país		NIF	Código país
1			7		
2			8		
3			9		
4			10		
5			11		
6			12		

(*) Grupos mercantiles con entidad dominante residente en territorio español; sólo deberá cumplimentar el cuadro dicha entidad dominante.

No residentes con más de un establecimiento permanente

Importe neto cifra de negocios del conjunto de establecimientos permanentes de la misma persona física o entidad titular 00988

Número de establecimientos permanentes a través de los que opera, en caso de persona física titular ....

NIF de los establecimientos permanentes, en caso de entidad titular (excepto el del establecimiento permanente al que se refiere esta declaración)........ 1 | 2 | 3 | 4 | 5

Entidades de crédito, aseguradoras e instituciones de inversión colectiva

Las entidades que hayan marcado la clave de caracteres de la declaración [00003], [00004], [00024] ó [00025] deberán consignar a continuación el importe neto de la cifra de negocios en el ejercicio 2019........ 00989

Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo

Indique el importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo. a efectos de determinar, si proceden, los límites de compensación de bases imponibles negativas, correcciones contables sujetas al límite del art. 11.12 LIS y/o los límites para las deducciones por doble imposición previstas en los artículos 31, 32, 100.11 y DT 23ª LIS:

- ☐ INCN inferior a 20 millones de euros
- ☐ INCN de al menos 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros
- ☐ INCN de al menos 60 millones de euros

Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje

Nº de buques a los que se aplica el régimen........ N1

Base imponible resultante de aplicar la escala del apartado 1 del art. 114 LIS........ 00630

Importe de rentas generadas en transmisiones de buques (reserva, diferencia entre la amortización fiscal y la contable)........ 00631

Compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores (a compensar únicamente con la casilla 00631)........ 00632

Base imponible resultante de la aplicación del régimen [00630 + (00631 - 00632)]........ 00579

Presentación de documentación previa en la Sede electrónica

Consigne el Número de Referencia de Sociedades (NRS):

Documentación presentada por el Anexo III (Ajustes y deducciones) ......

Documentación presentada por el Anexo IV (Personal investigador).......

Documento normalizado presentado por el Anexo V Orden HAP/871/2016 (Art. 16.4 RIS)........

Número de justificante identificativo de la declaración informativa de ayudas Régimen Económico y Fiscal de Canarias ....

Número de justificante identificativo autoliquidación de la prestación patrimonial por conversión de activos (DA 13ª LIS) ....

Régimen especial de la reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)

	Importe de la dotación	Inversiones previstas letras A, B, B bis y D (1º) art. 27.4 Ley 19/1994	Inversiones previstas letras C y D (2º a 6º) art. 27.4 Ley 19/1994	Pendiente de materializar
RIC 2015. Dotación y materializaciones efectuadas en 2015	00089	00094	00095	
RIC 2016. Dotación y materializaciones efectuadas en 2016	00097	00098	00047	00048
RIC 2017. Dotación y materializaciones efectuadas en 2017	00524	00525	00526	00527
RIC 2018. Dotación y materializaciones efectuadas en 2018	00922	00923	00924	00925
RIC 2019. Dotación y materializaciones efectuadas en 2019	00927	00928	00938	00996
Inversiones anticipadas de futuras dotaciones a la RIC, efectuadas en 2019		00020	00021	

Régimen de cooperativas

Determinación de la base imponible

	Resultados cooperativos	Resultados extracooperativos
1. Ingresos computables	C1	E1
2. Gastos específicos	C2	E2
3. Gastos generales imputados	C3	E3
4. Gastos Fondo de Educación y Promoción	C4	E4
5. Incrementos y disminuciones patrimoniales		E5
6. **Resultado (1 - 2 - 3 - 4 + 5)**	C6	E6
7. Aumentos (ajustes positivos)	C7	E7
8. Disminuciones (ajustes negativos)	C8	E8
9. 50% Dotación obligatoria F.R.O. (art. 16.5 Ley 20/1990)	C9	E9
10. Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)	C10	E10
11. Factor de agotamiento	C11	E11
12. **Base imponible (6 + 7 - 8 - 9 + 10 + 11)**	00553	00554

Detalle de compensación de cuotas

	Pendiente de aplicación a principio del período	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en períodos futuros
Compensación de cuota año 2000	00673	00674	01224
Compensación de cuota año 2001	00676	00677	00678
Compensación de cuota año 2002	00679	00680	00681
Compensación de cuota año 2003	00682	00683	00684
Compensación de cuota año 2004	00685	00686	00687
Compensación de cuota año 2005	00688	00689	00690
Compensación de cuota año 2006	00691	00692	00693
Compensación de cuota año 2007	00623	00624	00672
Compensación de cuota año 2008	00279	00280	00281
Compensación de cuota año 2009	00587	00515	00900
Compensación de cuota año 2010	00059	00099	00100
Compensación de cuota año 2011	00017	00018	00019
Compensación de cuota año 2012	00772	00773	00777
Compensación de cuota año 2013	00907	00908	00909
Compensación de cuota año 2014	00910	00911	00912
Compensación de cuota año 2015	00935	00936	00937
Compensación de cuota año 2016	01511	01512	01513
Compensación de cuota año 2017	01767	01768	01769
Compensación de cuota año 2018	02113	02114	02115
Compensación de cuota año 2019(*)	02281	02282	02283
Total	**00694**	**00561**	**00695**
Compensación de cuota año 2019	01225		01226

(*) Sólo debe cumplimentarse si la entidad tiene cuotas negativas por otro período impositivo iniciado también en 2019, pero inferior a 12 meses y previo al ejercicio declarado.

Operaciones de fusión, escisión, canje de valores, transmisión de activos y pasivos (Ley 8/2012) y reestructuración (régimen especial).

1

Los declarantes que hayan marcado la clave 00035 de la página 1, deberán consignar los siguientes datos:

Tipo de operación a que se refiere la opción ....

(A: Fusión; B: Escisión; C: Canje de valores; D: Transmisión de activos y pasivos (Ley 8/2012); E: Reestructuración; F: Cambio de domicilio)

Entidad transmitente: NIF | Denominación social

Entidad adquirente: NIF | Denominación social

Fecha de la inscripción de los acuerdos sociales en Registro Mercantil ....

Fecha de comunicación de la operación ....

Valor de las acciones entregadas ....

Valor de las acciones recibidas ....

Importe de las rentas no integradas en la base imponible de declarante ....

2

Los declarantes que hayan marcado la clave 00035 de la página 1, deberán consignar los siguientes datos:

Tipo de operación a que se refiere la opción ....

(A: Fusión; B: Escisión; C: Canje de valores; D: Transmisión de activos y pasivos (Ley 8/2012); E: Reestructuración; F: Cambio de domicilio)

Entidad transmitente: NIF | Denominación social

Entidad adquirente: NIF | Denominación social

Fecha de la inscripción de los acuerdos sociales en Registro Mercantil ....

Fecha de comunicación de la operación ....

Valor de las acciones entregadas ....

Valor de las acciones recibidas ....

Importe de las rentas no integradas en la base imponible de declarante ....

3

Los declarantes que hayan marcado la clave 00035 de la página 1, deberán consignar los siguientes datos:

Tipo de operación a que se refiere la opción ....

(A: Fusión; B: Escisión; C: Canje de valores; D: Transmisión de activos y pasivos (Ley 8/2012); E: Reestructuración; F: Cambio de domicilio)

Entidad transmitente: NIF | Denominación social

Entidad adquirente: NIF | Denominación social

Fecha de la inscripción de los acuerdos sociales en Registro Mercantil ....

Fecha de comunicación de la operación ....

Valor de las acciones entregadas ....

Valor de las acciones recibidas ....

Importe de las rentas no integradas en la base imponible de declarante ....

4

Los declarantes que hayan marcado la clave 00035 de la página 1, deberán consignar los siguientes datos:

Tipo de operación a que se refiere la opción ....

(A: Fusión; B: Escisión; C: Canje de valores; D: Transmisión de activos y pasivos (Ley 8/2012); E: Reestructuración; F: Cambio de domicilio)

Entidad transmitente: NIF | Denominación social

Entidad adquirente: NIF | Denominación social

Fecha de la inscripción de los acuerdos sociales en Registro Mercantil ....

Fecha de comunicación de la operación ....

Valor de las acciones entregadas ....

Valor de las acciones recibidas ....

Importe de las rentas no integradas en la base imponible de declarante ....

5

Los declarantes que hayan marcado la clave 00035 de la página 1, deberán consignar los siguientes datos:

Tipo de operación a que se refiere la opción ....

(A: Fusión; B: Escisión; C: Canje de valores; D: Transmisión de activos y pasivos (Ley 8/2012); E: Reestructuración; F: Cambio de domicilio)

Entidad transmitente: NIF | Denominación social

Entidad adquirente: NIF | Denominación social

Fecha de la inscripción de los acuerdos sociales en Registro Mercantil ....

Fecha de comunicación de la operación ....

Valor de las acciones entregadas ....

Valor de las acciones recibidas ....

Importe de las rentas no integradas en la base imponible de declarante ....

Agrupaciones de interés económico y UTES (régimen especial)

A) Porcentaje de imputación de bases imponibles y demás conceptos liquidatorios

Indique el porcentaje de imputación de bases imponibles y demás conceptos liquidatorios a las personas o entidades que ostenten los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio que sean contribuyentes por el IRPF o del Impuesto sobre Sociedades o socios o empresas miembros residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente 00060

B) Modelo de información (artículo 46 RIS)

1.- Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias 00500

2.- Gastos financieros netos no deducidos por la entidad 01227

3.- Reserva de capitalización no aplicada por la entidad 01228

4.- Base imponible 00552

5.- Base imponible minorada o incrementada, en su caso, en las cantidades derivadas de la aplicación de la reserva de nivelación (entidades de reducida dimensión)........ 01330

6.- Deducción para evitar la doble imposición:

Base de la deducción	% Participación

7.- Base de las bonificaciones ....

8.- Base de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades:

a) Base total (excepto base de deducción por inversiones en elementos del inmovilizado material nuevos)........

b) Base de deducción por inversiones en elementos del inmovilizado material nuevos........

9.- Retenciones e ingresos a cuenta 00062

10.- Dividendos y participaciones en beneficios distribuidos con cargo a reservas:

a) De ejercicios en los que la sociedad no haya tributado en el régimen especial........

b) De ejercicios en los que la sociedad haya tributado en el régimen especial ....

11.- Relación de socios existentes a la fecha de cierre del período impositivo, en orden decreciente de grado de participación, con sus datos identificativos y grado de participación en dicha fecha:

NIF	RPTE.	F/J Otra	R/X	Apellidos y nombre / Razón social	Código provincia/país	Base imponible imputada	% Partic.

Información de detalle de EP o UTE que operen en el extranjero y por participación en fórmula de colaboración análoga a UTE

Identificación	País de residencia fiscal	Volumen de operaciones	Beneficio o pérdida que obtienen en el período impositivo	Suma de ajustes al resultado contable desde el inicio de la actividad	Suma de deducciones por DI internacional (art. 31 LIS) acreditada en periodos anteriores

Régimen especial de transparencia fiscal internacional

1

Nombre o razón social	Domicilio social	Clave país/territorio	Importe renta
			A

Administradores

2

Nombre o razón social	Domicilio social	Clave país/territorio	Importe renta
			B

Administradores

3

Nombre o razón social	Domicilio social	Clave país/territorio	Importe renta
			C

Administradores

4

Nombre o razón social	Domicilio social	Clave país/territorio	Importe renta
			D

Administradores

5

Nombre o razón social	Domicilio social	Clave país/territorio	Importe renta
			E

Administradores

6

Nombre o razón social	Domicilio social	Clave país/territorio	Importe renta
			F

Administradores

Total importe (A + B + C + D + E + F) 00387

Tributación conjunta al Estado y a las Administraciones Forales del País Vasco y Navarra

Aplicación del concierto económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco y del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra

Volumen total de las operaciones realizadas por la entidad en el ejercicio (incluidas las operaciones realizadas en el extranjero)	00050	
Volumen de las operaciones realizadas en el extranjero durante el ejercicio	00051	
Volumen de las operaciones realizadas en:		
Territorios históricos del País Vasco: ARABA	00052	
GIPUZKOA	00053	
BIZKAIA	00054	
Territorio de la Comunidad Foral de NAVARRA	00055	
Territorio común	00056	

Cálculo de los porcentajes de tributación a cada una de las Administraciones

Diputación Foral de ARABA:	00052 / (00050 - 00051) x 100	00626		%
Diputación Foral de GIPUZKOA:	00053 / (00050 - 00051) x 100	00627		%
Diputación Foral de BIZKAIA:	00054 / (00050 - 00051) x 100	00628		%
Comunidad Foral de NAVARRA:	00055 / (00050 - 00051) x 100	00629		%
Administración del Estado:	00056 / (00050 - 00051) x 100	00625		%

Determinación del líquido a ingresar o a devolver a cada una de las Administraciones

	ARABA	GIPUZKOA	BIZKAIA	NAVARRA	TOTAL
Cuota del ejercicio a ingresar o a devolver	00420	00421	00426	00427	00600
Pagos fraccionados 1º	00402	00442	00443	00444	00602
Pagos fraccionados 2º	00445	00446	00447	00448	00604
Pagos fraccionados 3º	00449	00450	00451	00465	00606
Cuota diferencial	00474	00475	00476	00477	00612
Incremento por pérdida beneficios fiscales períodos anteriores	00482	00483	00484	00485	00616
Incremento por incumplimiento de requisitos SOCIMI	00913	00914	00915	00916	00642
Intereses de demora	00486	00487	00488	00489	00618
Complementaria: Importe ingreso/devolución efectuada de la declaración originaria	00490	00491	00492	00493	00620
Nueva declaración art. 12.2.b) RDLey 19/2020 no complementaria: importe que resultó a ingresar / devolución solicitada en la declaración originaria	02313	02314	02315	02316	02312
Abono de deducciones I+D+i por insuficiencia de cuota (opción art. 44.2 RDL 4/2004 y art. 39.2 LIS)	01334	01335	01336	01337	01332
Abono de deducciones por producciones extranjeras (art. 39.3 LIS)	01338	01339	01340	01341	01333
Líquido a ingresar o a devolver	00494	00495	00496	00497	00622
Abono por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria (art. 130 LIS)	01300	01301	01302	01303	01043
Compensación por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria (art. 130 LIS)	01305	01306	01307	01308	01044

Cuadro de detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS) (cumplimentación voluntaria)

Detalle de ajustes	Tipo	Correcciones del ejercicio			Saldo pendiente a fin de ejercicio	
		Permanentes	Temporarias (con origen en el ejercicio)	Temporarias (con origen en ejercicios anteriores)	Temporarias (con origen en el ejercicio)	Temporarias (con origen en ejercicios anteriores)
Cambio de criterios contables (art. 11.3.2º LIS)	AUMENTO	02501	02502	02503	02504	02505
	DISMINUCIÓN	02506	02507	02508	02509	02510
Operaciones a plazos (art. 11.4 LIS)	AUMENTO	02511	02512	02513	02514	02515
	DISMINUCIÓN	02516	02517	02518	02519	02520
Reversión del deterioro del valor de los elementos patrimoniales (art. 11.6 LIS)	AUMENTO	02521	02522	02523	02524	02525
	DISMINUCIÓN	02526	02527	02528	02529	02530
Rentas negativas (art. 11.9 y 11.10 LIS)	AUMENTO	02531	02532	02533	02534	02535
	DISMINUCIÓN	02536	02537	02538	02539	02540
Ajustes por rentas derivadas de operaciones con quita o espera (art. 11.13 LIS)	AUMENTO	02541	02542	02543	02544	02545
	DISMINUCIÓN	02546	02547	02548	02549	02550
Otras diferencias de imputación temporal de ingresos y gastos (art. 11 LIS)	AUMENTO	02551	02552	02553	02554	02555
	DISMINUCIÓN	02556	02557	02558	02559	02560
Diferencias entre amortización contable y fiscal (art. 12.1 LIS)	AUMENTO	02561	02562	02563	02564	02565
	DISMINUCIÓN	02566	02567	02568	02569	02570
Deducción del 30% importe gastos de amortiz. contable (excluidas emp. reducida dimensión) (art. 7 Ley 16/2012)	AUMENTO					
	DISMINUCIÓN	02576	02577	02578	02579	02580
Amortización del inmovilizado intangible (art. 12.2 LIS) y amortización de la DT 13ª.1 LIS	AUMENTO	02581	02582	02583	02584	02585
	DISMINUCIÓN	02586	02587	02588	02589	02590
Amortización de inmovilizado afecto a actividades de investigación y desarrollo (art. 12.3 b) LIS)	AUMENTO	02591	02592	02593	02594	02595
	DISMINUCIÓN	02596	02597	02598	02599	02600
Libertad de amortización de gastos de investigación y desarrollo (art. 12.3 c) LIS)	AUMENTO	02601	02602	02603	02604	02605
	DISMINUCIÓN	02606	02607	02608	02609	02610
Libertad de amortización inmovilizado material nuevo (art. 12.3 e) LIS)	AUMENTO	02611	02612	02613	02614	02615
	DISMINUCIÓN	02616	02617	02618	02619	02620
Otros supuestos de libertad de amortización (art. 12.3 a) y d) LIS)	AUMENTO	02621	02622	02623	02624	02625
	DISMINUCIÓN	02626	02627	02628	02629	02630
Libertad de amortización con mantenimiento de empleo (RDL 6/2010 y DT 13ª.2 LIS)	AUMENTO	02631	02632	02633	02634	02635
	DISMINUCIÓN	02636	02637	02638	02639	02640
Libertad de amortización sin mantenimiento de empleo (RDL 13/2010 y DT 13ª.2 LIS)	AUMENTO	02641	02642	02643	02644	02645
	DISMINUCIÓN	02646	02647	02648	02649	02650
Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS no afectada por el art. 11.12 ni por DT 33ª.1 LIS	AUMENTO	02651	02652	02653	02654	02655
	DISMINUCIÓN	02656	02657	02658	02659	02660
Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS) a los que se refiere el art. 11.12 y DT 33ª.1 LIS	AUMENTO	02661	02662	02663	02664	02665
	DISMINUCIÓN	02666	02667	02668	02669	02670
Pérdidas por deterioro de IM, inversiones inmobiliarias e II, incluido el fondo de comercio (art. 13.2 a) y DT 15 LIS)	AUMENTO	02671	02672	02673	02674	02675
	DISMINUCIÓN	02676	02677	02678	02679	02680

Cuadro de detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS) (cumplimentación voluntaria)

Detalle de ajustes	Tipo	Correcciones del ejercicio			Saldo pendiente a fin de ejercicio	
		Permanentes	Temporarias (con origen en el ejercicio)	Temporarias (con origen en ejercicios anteriores)	Temporarias (con origen en el ejercicio)	Temporarias (con origen en ejercicios anteriores)
Ajustes por pérdidas por deterioro de valores repr. de partic. en el capital o fondos propios (art. 13.2 b) LIS)	AUMENTO	02681	02682	02683	02684	02685
	DISMINUCIÓN	02686	02687	02688	02689	02690
Ajustes por pérdidas por deterioro de valores repr. de partic. en el capital o fondos propios (DT 16ª.1 y 2 LIS)	AUMENTO	02691	02692	02693	02694	02695
	DISMINUCIÓN	02696	02697	02698	02699	02700
Ajustes por pérdidas por deterioro de valores repr. de partic. en el capital o fondos propios (DT 16ª.3 LIS)	AUMENTO	02701	02702	02703	02704	02705
	DISMINUCIÓN	02706	02707	02708	02709	02710
Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda (art. 13.2 c) LIS y DT 15ª LIS)	AUMENTO	02711	02712	02713	02714	02715
	DISMINUCIÓN	02716	02717	02718	02719	02720
Aplicación del límite del art. 11.12 LIS a las pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS)	AUMENTO	02721	02722	02723	02724	02725
	DISMINUCIÓN	02726	02727	02728	02729	02730
Gastos y provisiones por pensiones no afectados por el art. 11.12 LIS (art. 14.1, 14.6 y 14.8 LIS)	AUMENTO	02731	02732	02733	02734	02735
	DISMINUCIÓN	02736	02737	02738	02739	02740
Otras provisiones no deducibles fiscalmente (art. 14 LIS) no afectadas por el art. 11.12 LIS	AUMENTO	02741	02742	02743	02744	02745
	DISMINUCIÓN	02746	02747	02748	02749	02750
Subvenciones públicas incluidas en el resultado del ejercicio, no integrables en la base imponible (art. 14.8 LIS)	AUMENTO					
	DISMINUCIÓN	02756	02757	02758	02759	02760
Gastos no deducibles por considerarse retribución de fondos propios (art. 15 a) LIS)	AUMENTO	02761	02762	02763	02764	02765
	DISMINUCIÓN					
Multas, sanciones y otros (art. 15 c) LIS)	AUMENTO	02771	02772	02773	02774	02775
	DISMINUCIÓN					
Pérdidas del juego (art. 15 d) LIS)	AUMENTO	02781	02782	02783	02784	02785
	DISMINUCIÓN					
Gastos por donativos y liberalidades (art. 15 e) LIS)	AUMENTO	02791	02792	02793	02794	02795
	DISMINUCIÓN					
Gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico (art. 15 f) LIS)	AUMENTO	02801	02802	02803	02804	02805
	DISMINUCIÓN					
Operaciones realizadas con paraísos fiscales (art. 15 g) LIS)	AUMENTO	02811	02812	02813	02814	02815
	DISMINUCIÓN	02816	02817	02818	02819	02820
Gastos financieros derivados de deudas con entidades del grupo (art. 15 h) LIS)	AUMENTO	02821	02822	02823	02824	02825
	DISMINUCIÓN					
Gastos derivados de la extinción de la relación laboral o mercantil (art. 15 i) LIS)	AUMENTO	02831	02832	02833	02834	02835
	DISMINUCIÓN					
Gastos correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas (art. 15 j) LIS)	AUMENTO	02841	02842	02843	02844	02845
	DISMINUCIÓN	02846	02847	02848	02849	02850
Pérdidas por deterioro de valores repr. de partic. en el capital o fondos propios (art. 15 k) LIS)	AUMENTO	02851	02852	02853	02854	02855
	DISMINUCIÓN	02856	02857	02858	02859	02860

Cuadro de detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS) (cumplimentación voluntaria)

Detalle de ajustes	Tipo	Correcciones del ejercicio: Permanentes	Correcciones del ejercicio: Temporarias (con origen en el ejercicio)	Correcciones del ejercicio: Temporarias (con origen en ejercicios anteriores)	Saldo pendiente a fin de ejercicio: Temporarias (con origen en el ejercicio)	Saldo pendiente a fin de ejercicio: Temporarias (con origen en ejercicios anteriores)
Disminución de valor originada por criterio de valor razonable (art. 15 l) LIS)	AUMENTO	02861	02862	02863	02864	02865
	DISMINUCIÓN	02866	02867	02868	02869	02870
Deuda tributaria de actos jurídicos documentados (ITP y AJD) (art. 15 m) LIS)	AUMENTO	02871	02872	02873	02874	02875
	DISMINUCIÓN	02876	02877	02878	02879	02880
Ajustes por la limitación en la deducibilidad de gastos financieros (art. 16 LIS)	AUMENTO	02881	02882	02883	02884	02885
	DISMINUCIÓN	02886	02887	02888	02889	02890
Revalorizaciones contables (art. 17.1 LIS)	AUMENTO	02891	02892	02893	02894	02895
	DISMINUCIÓN	02896	02897	02898	02899	02900
Operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos (art. 17.2 LIS)	AUMENTO	02901	02902	02903	02904	02905
	DISMINUCIÓN	02906	02907	02908	02909	02910
SICAV: Reducciones de capital y distribución de la prima de emisión (art. 17.6 LIS)	AUMENTO	02911	02912	02913	02914	02915
	DISMINUCIÓN					
Transmisiones lucrativas y societarias: aplicación del valor de mercado (art. 17.4 LIS)	AUMENTO	02921	02922	02923	02924	02925
	DISMINUCIÓN	02926	02927	02928	02929	02930
Operaciones vinculadas: aplicación del valor de mercado (art. 18 LIS)	AUMENTO	02931	02932	02933	02934	02935
	DISMINUCIÓN	02936	02937	02938	02939	02940
Cambios de residencia y otras operaciones del art. 19 LIS	AUMENTO	02941	02942	02943	02944	02945
	DISMINUCIÓN	02946	02947	02948	02949	02950
Efectos de la valoración contable diferente a la fiscal (art. 20 LIS)	AUMENTO	02951	02952	02953	02954	02955
	DISMINUCIÓN	02956	02957	02958	02959	02960
Exención sobre dividendos o participaciones en beneficios de entidades residentes (art. 21.1 LIS)	AUMENTO					
	DISMINUCIÓN	02966	02967	02968	02969	02970
Exención sobre dividendos o participaciones en beneficios de entidades no residentes (art. 21.1 LIS)	AUMENTO					
	DISMINUCIÓN	02976	02977	02978	02979	02980
Exención sobre la renta obtenida en la transmisión de valores entidades residentes (art. 21.3 LIS)	AUMENTO	02981	02982	02983	02984	02985
	DISMINUCIÓN	02986	02987	02988	02989	02990
Exención sobre la renta obtenida en la transmisión de valores entidades no residentes (art. 21.3 LIS)	AUMENTO	02991	02992	02993	02994	02995
	DISMINUCIÓN	02996	02997	02998	02999	03000
Exención sobre la renta obtenida en los supuestos del art. 21.3 LIS distintos a transmisiones de valores entidades residentes	AUMENTO	03001	03002	03003	03004	03005
	DISMINUCIÓN	03006	03007	03008	03009	03010
Exención sobre la renta obtenida en los supuestos del art. 21.3 LIS distintos a transmisiones de valores entidades no residentes	AUMENTO	03011	03012	03013	03014	03015
	DISMINUCIÓN	03016	03017	03018	03019	03020
Exención de rentas en el extranjero (art. 22 LIS)	AUMENTO	03021	03022	03023	03024	03025
	DISMINUCIÓN	03026	03027	03028	03029	03030
Reducción de rentas procedentes de determinados activos intangibles (art. 23 y DT 20ª LIS)	AUMENTO	03031	03032	03033	03034	03035
	DISMINUCIÓN	03036	03037	03038	03039	03040

Cuadro de detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS) (cumplimentación voluntaria)

Detalle de ajustes	Tipo	Correcciones del ejercicio: Permanentes	Correcciones del ejercicio: Temporarias (con origen en el ejercicio)	Correcciones del ejercicio: Temporarias (con origen en ejercicios anteriores)	Saldo pendiente a fin de ejercicio: Temporarias (con origen en el ejercicio)	Saldo pendiente a fin de ejercicio: Temporarias (con origen en ejercicios anteriores)
Obra benéfico-social de las cajas de ahorro y fundaciones bancarias (art. 24 LIS)	AUMENTO	03041	03042	03043	03044	03045
	DISMINUCIÓN	03046	03047	03048	03049	03050
Impuesto extranjero soportado por el contribuyente, no deducible por afectar a rentas con deducción por doble imposición (art. 31.2 LIS)	AUMENTO	03051	03052	03053	03054	03055
	DISMINUCIÓN	03056	03057	03058	03059	03060
Impuesto extranjero sobre los beneficios con cargo a los cuales se pagan los dividendos objeto de deducción por doble imposición internacional (art. 32.1 LIS)	AUMENTO	03061	03062	03063	03064	03065
	DISMINUCIÓN					
Agrupación de interés económico (Cap. II del Tít. VII LIS)	AUMENTO	03071	03072	03073	03074	03075
	DISMINUCIÓN	03076	03077	03078	03079	03080
Unión temporal de empresas, ajustes del art. 45.1 LIS	AUMENTO	03081	03082	03083	03084	03085
	DISMINUCIÓN	03086	03087	03088	03089	03090
Unión temporal de empresas, ajustes por rentas exentas de UTE que opera en el extranjero (art. 45.2 LIS)	AUMENTO	03091	03092	03093	03094	03095
	DISMINUCIÓN	03096	03097	03098	03099	03100
Unión temporal de empresas, ajustes por rentas exentas por participar en el extranjero en fórmulas de colaboración análogas a las UTE (art. 45.2 LIS)	AUMENTO	03101	03102	03103	03104	03105
	DISMINUCIÓN	03106	03107	03108	03109	03110
Unión temporal de empresas, ajustes por criterios de imputación temporal (art. 46.2 LIS)	AUMENTO	03111	03112	03113	03114	03115
	DISMINUCIÓN	03116	03117	03118	03119	03120
Bases imp. negativas generadas dentro del grupo fiscal por la ent. transmitida y que hayan sido compensadas (art. 62.2 LIS)	AUMENTO	03121	03122	03123	03124	03125
	DISMINUCIÓN	03126	03127	03128	03129	03130
Sociedades y fondos de capital-riesgo y sociedades de desarrollo industrial regional (capítulo IV del título VII LIS)	AUMENTO	03131	03132	03133	03134	03135
	DISMINUCIÓN	03136	03137	03138	03139	03140
Valoración de bienes y derechos. Régimen especial operaciones reestructuración (capítulo VII del título VII LIS)	AUMENTO	03141	03142	03143	03144	03145
	DISMINUCIÓN	03146	03147	03148	03149	03150
Minería e hidrocarburos: factor agotamiento (arts. 91 y 95 LIS)	AUMENTO	03151	03152	03153	03154	03155
	DISMINUCIÓN	03156	03157	03158	03159	03160
Hidrocarburos: Amortización de inversiones intangibles y gastos de investigación (art. 99 LIS)	AUMENTO	03161	03162	03163	03164	03165
	DISMINUCIÓN	03166	03167	03168	03169	03170
Transparencia fiscal internacional (art. 100 LIS)	AUMENTO	03171	03172	03173	03174	03175
	DISMINUCIÓN	03176	03177	03178	03179	03180
Empresas de reducida dimensión: libertad de amortización (art. 102 LIS)	AUMENTO	03181	03182	03183	03184	03185
	DISMINUCIÓN	03186	03187	03188	03189	03190
Empresas de reducida dimensión: amortización acelerada (art. 103 LIS y DT 28ª LIS)	AUMENTO	03191	03192	03193	03194	03195
	DISMINUCIÓN	03196	03197	03198	03199	03200
Empresas de reducida dimensión: pérdidas por deterioro créditos insolvencias (art. 104 LIS)	AUMENTO	03201	03202	03203	03204	03205
	DISMINUCIÓN	03206	03207	03208	03209	03210
Arrendamiento financiero: régimen especial (art. 106 LIS)	AUMENTO	03211	03212	03213	03214	03215
	DISMINUCIÓN	03216	03217	03218	03219	03220

Cuadro de detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS) (cumplimentación voluntaria)

Detalle de ajustes	Tipo	Correcciones del ejercicio: Permanentes	Correcciones del ejercicio: Temporarias (con origen en el ejercicio)	Correcciones del ejercicio: Temporarias (con origen en ejercicios anteriores)	Saldo pendiente a fin de ejercicio: Temporarias (con origen en el ejercicio)	Saldo pendiente a fin de ejercicio: Temporarias (con origen en ejercicios anteriores)
Régimen fiscal entidades de tenencia de valores extranjeros (capítulo XIII del título VII LIS)	AUMENTO	03221	03222	03223	03224	03225
	DISMINUCIÓN	03226	03227	03228	03229	03230
Régimen de entidades parcialmente exentas (capítulo XIV del título VII LIS)	AUMENTO	03231	03232	03233	03234	03235
	DISMINUCIÓN	03236	03237	03238	03239	03240
Montes vecinales en mano común (capítulo XV del título VII LIS)	AUMENTO					
	DISMINUCIÓN	03246	03247	03248	03249	03250
Régimen de entidades navieras en función del tonelaje (capítulo XVI del título VII LIS)	AUMENTO	03251	03252	03253	03254	03255
	DISMINUCIÓN	03256	03257	03258	03259	03260
Aportaciones y colaboración a favor de entidades sin fines lucrativos	AUMENTO	03261	03262	03263	03264	03265
	DISMINUCIÓN	03266	03267	03268	03269	03270
Régimen fiscal entidades sin fines lucrativos (Ley 49/2002)	AUMENTO	03271	03272	03273	03274	03275
	DISMINUCIÓN	03276	03277	03278	03279	03280
Cooperativas: Fondo de reserva obligatorio (Ley 20/1990)	AUMENTO					
	DISMINUCIÓN	03286	03287	03288	03289	03290
Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)	AUMENTO	03291	03292	03293	03294	03295
	DISMINUCIÓN	03296	03297	03298	03299	03300
Exención transmisión bienes inmuebles (DA 6ª LIS)	AUMENTO	03301	03302	03303	03304	03305
	DISMINUCIÓN	03306	03307	03308	03309	03310
Rentas procedentes de transmisión de inmovilizado obtenidas por las Autoridades Portuarias (DA 68ª Ley 6/2018)	AUMENTO					
	DISMINUCIÓN	03316	03317	03318	03319	03320
Operaciones a plazos (DT 1ª LIS)	AUMENTO	03321	03322	03323	03324	03325
	DISMINUCIÓN	03326	03327	03328	03329	03330
Adquisición de participaciones en entidades no residentes (DT 14ª LIS)	AUMENTO	03331	03332	03333	03334	03335
	DISMINUCIÓN	03336	03337	03338	03339	03340
Reinversión de beneficios extraordinarios (DT 24ª LIS)	AUMENTO	03341	03342	03343	03344	03345
	DISMINUCIÓN	03346	03347	03348	03349	03350
Ajustes por la primera aplicación de la Circular 4/2017 del Banco de España, a entidades de crédito (DT 39 LIS)	AUMENTO	03351	03352	03353	03354	03355
	DISMINUCIÓN	03356	03357	03358	03359	03360
Entidades en rég. de atribución de rentas const. en el extranj. con presencia en territ. español (art. 38 TRLIRNR)	AUMENTO	03361	03362	03363	03364	03365
	DISMINUCIÓN	03366	03367	03368	03369	03370
Correcciones específicas de entidades sometidas a la normativa foral	AUMENTO	03371	03372	03373	03374	03375
	DISMINUCIÓN	03376	03377	03378	03379	03380
Eliminaciones pendientes de incorporar de sociedades que dejen de pertenecer a un grupo	AUMENTO	03381	03382	03383	03384	03385
	DISMINUCIÓN	03386	03387	03388	03389	03390
Otras correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias	AUMENTO	03391	03392	03393	03394	03395
	DISMINUCIÓN	03396	03397	03398	03399	03400

Entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España. Balance (I)

Activo

Concepto	Clave	Importe
Efectivo, saldos en efectivo en bancos centrales y otros depósitos a la vista	00101	
Activos financieros mantenidos para negociar	00102	
Derivados	00103	
Instrumentos de patrimonio	00104	
Valores representativos de deuda	00105	
Préstamos y anticipos	00106	
Bancos centrales	00107	
Entidades de crédito	00108	
Clientela	00109	
Pro memoria: prestados o entregados como garantía con derecho de venta o pignoración	00750	
Activos financieros no destinados a negociación valorados obligatoriamente a valor razonable con cambios en resultados	02131	
Instrumentos de patrimonio	02132	
Valores representativos de deuda	02133	
Préstamos y anticipos	02134	
Bancos centrales	02135	
Entidades de crédito	02136	
Clientela	02137	
Pro memoria: prestados o entregados como garantía con derecho de venta o pignoración	02138	
Activos financieros designados a valor razonable con cambios en resultados	00110	
Valores representativos de deuda	00112	
Préstamos y anticipos	00113	
Bancos centrales	00114	
Entidades de crédito	00115	
Clientela	00116	
Pro memoria: prestados o entregados como garantía con derecho de venta o pignoración	00751	
Activos financieros a valor razonable con cambios en otro resultado global	02139	
Instrumentos de patrimonio	02140	
Valores representativos de deuda	02141	
Préstamos y anticipos	02142	
Bancos centrales	02143	
Entidades de crédito	02144	
Clientela	02145	
Pro memoria: prestados o entregados como garantía con derecho de venta o pignoración	02146	
Activos financieros a coste amortizado	02147	
Valores representativos de deuda	02148	
Préstamos y anticipos	02149	
Bancos centrales	02150	
Entidades de crédito	02151	
Clientela	02152	
Pro memoria: prestados o entregados como garantía con derecho de venta o pignoración	02153	
Derivados - contabilidad de coberturas	00127	
Cambios del valor razonable de los elementos cubiertos de una cartera con cobertura del riesgo de tipo de interés	00128	
Inversiones en dependientes, negocios conjuntos y asociadas	00129	
Dependientes	00130	
Negocios conjuntos	00131	
Asociadas	00132	
Activos tangibles	00133	
Inmovilizado material	00134	
De uso propio	00135	
Cedido en arrendamiento operativo	00136	
Afecto a la obra social (cajas de ahorros y cooperativas de crédito)	00137	
Inversiones inmobiliarias	00138	
De las cuales: cedido en arrendamiento operativo	00139	
Pro memoria: adquirido en arrendamiento financiero	00755	
Activos intangibles	00140	
Fondo de comercio	00141	
Otros activos intangibles	00142	

Entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España. Balance (I)

Activo (cont.)

Activos por impuestos	00143	
Activos por impuestos corrientes	00144	
Activos por impuestos diferidos	00145	
Otros activos	00146	
Contratos de seguros vinculados a pensiones	00147	
Existencias	00148	
Resto de los otros activos	00149	
Activos no corrientes y grupos enajenables de elementos que se han clasificado como mantenidos para la venta	00150	
Total activo	00151	

Entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España. Balance (II)

Pasivo

Pasivos financieros mantenidos para negociar	00152	
Derivados	00153	
Posiciones cortas	00154	
Depósitos	00155	
Bancos centrales	00156	
Entidades de crédito	00157	
Clientela	00158	
Valores representativos de deuda emitidos	00159	
Otros pasivos financieros	00160	
Pasivos financieros designados a valor razonable con cambios en resultados	00161	
Depósitos	00162	
Bancos centrales	00163	
Entidades de crédito	00164	
Clientela	00165	
Valores representativos de deuda emitidos	00166	
Otros pasivos financieros	00167	
Pro memoria: pasivos subordinados	00756	
Pasivos financieros a coste amortizado	00168	
Depósitos	00169	
Bancos centrales	00170	
Entidades de crédito	00171	
Clientela	00172	
Valores representativos de deuda emitidos	00173	
Otros pasivos financieros	00174	
Pro memoria: pasivos subordinados	00757	
Derivados - contabilidad de coberturas	00175	
Cambios del valor razonable de los elementos cubiertos de una cartera con cobertura del riesgo de tipo de interés	00176	
Provisiones	00177	
Pensiones y otras obligaciones de prestaciones definidas post-empleo	00178	
Otras retribuciones a los empleados a largo plazo	00179	
Cuestiones procesales y litigios por impuestos pendientes	00180	
Compromisos y garantías concedidos	00181	
Restantes provisiones	00182	
Pasivos por impuestos	00183	
Pasivos por impuestos corrientes	00184	
Pasivos por impuestos diferidos	00185	
Capital social reembolsable a la vista	00186	
Otros pasivos	00187	
De los cuales: fondo de la obra social (solo cajas de ahorros y cooperativas de crédito)	00188	
Pasivos incluidos en grupos enajenables de elementos que se han clasificado como mantenidos para la venta	00189	
Total pasivo	00190	

Entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España. Balance (III)

Patrimonio neto

Fondos propios	00191	
Capital	00192	
Capital desembolsado	00193	
Capital no desembolsado exigido	00194	
Pro memoria: capital no exigido	00758	
Prima de emisión	00195	
Instrumentos de patrimonio emitidos distintos del capital	00196	
Componente de patrimonio neto de los instrumentos financieros compuestos	00197	
Otros instrumentos de patrimonio emitidos	00198	
Otros elementos de patrimonio neto	00199	
Ganancias acumuladas	00200	
Reservas de revalorización	00201	
Otras reservas	00202	
Reserva de capitalización	00762	
Reserva de nivelación	00763	
Otras	00764	
(-) Acciones propias	00203	
Resultado del ejercicio	00204	
(-) Dividendos a cuenta	00205	
Otro resultado global acumulado	00206	
Elementos que no se reclasificarán en resultados	00207	
Ganancias o (-) pérdidas actuariales en planes de pensiones de prestaciones definidas	00208	
Activos no corrientes y grupos enajenables de elementos que se han clasificado como mantenidos para la venta	00209	
Cambios del valor razonable de los instrumentos de patrimonio valorados a valor razonable con cambios en otro resultado global	02154	
Ineficacia de las coberturas de valor razonable de los instrumentos de patrimonio valorados a valor razonable con cambios en otro resultado global	02155	
Cambios del valor razonable de los instrumentos de patrimonio valorados a valor razonable con cambios en otro resultado global [elemento cubierto]	02156	
Cambios del valor razonable de los instrumentos de patrimonio valorados a valor razonable con cambios en otro resultado global [instrumento de cobertura]	02157	
Cambios del valor razonable de los pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados atribuibles a cambios en el riesgo de crédito	02158	
Elementos que pueden reclasificarse en resultados	00211	
Cobertura de inversiones netas en negocios en el extranjero [parte eficaz]	00212	
Conversión de divisas	00213	
Derivados de cobertura. Reserva de cobertura de flujos de efectivo [parte eficaz]	00214	
Cambios del valor razonable de los instrumentos de deuda valorados a valor razonable con cambios en otro resultado global	02159	
Instrumentos de cobertura [elementos no designados]	02160	
Activos no corrientes y grupos enajenables de elementos que se han clasificado como mantenidos para la venta	00218	
Total patrimonio neto	00219	
Total patrimonio neto y pasivo	00220	
Pro memoria: exposiciones fuera de balance	00759	
Compromisos de préstamo concedidos	00760	
Garantías financieras concedidas	00761	
Otros compromisos concedidos	02161	

Entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España. Cuenta de pérdidas y ganancias.

Cuenta de pérdidas y ganancias

Concepto	Casilla
Ingresos por intereses	00221
(Gastos por intereses)	00222
(Gastos por capital social reembolsable a la vista)	00223
A) MARGEN DE INTERESES	00224
Ingresos por dividendos	00225
Ingresos por comisiones	00226
(Gastos por comisiones)	00227
Ganancias o (-) pérdidas al dar de baja en cuentas activos y pasivos financieros no valorados a valor razonable con cambios en resultados, netas	00228
Ganancias o (-) pérdidas por activos y pasivos financieros mantenidos para negociar, netas	00229
Ganancias o (-) pérdidas por activos financieros no destinados a negociación valorados obligatoriamente a valor razonable con cambios en resultados, netas	02162
Ganancias o (-) pérdidas por activos y pasivos financieros designados a valor razonable con cambios en resultados, netas	00230
Ganancias o (-) pérdidas resultantes de la contabilidad de coberturas, netas	00231
Diferencias de cambio [ganancia o (-) pérdida], netas	00232
Otros ingresos de explotación	00233
(Otros gastos de explotación)	00234
(De los cuales: dotaciones obligatorias a fondos de la obra social) (solo cajas de ahorros y cooperativas de crédito)	00235
B) MARGEN BRUTO	00236
(Gastos de administración)	00237
(Gastos de personal)	00238
(Otros gastos de administración)	00239
(Amortización)	00240
(Provisiones o (-) reversión de provisiones)	00241
(Deterioro del valor o (-) reversión del deterioro del valor de activos financieros no valorados a valor razonable con cambios en resultados y pérdidas o (-) ganancias netas por modificación)	00242
(Activos financieros a valor razonable con cambios en otro resultado global)	00243
(Activos financieros a coste amortizado)	00244
(Deterioro del valor o (-) reversión del deterioro del valor de inversiones en dependientes, negocios conjuntos o asociadas)	00248
(Deterioro del valor o (-) reversión del deterioro del valor de activos no financieros)	00249
(Activos tangibles)	00250
(Activos intangibles)	00251
(Otros)	00252
Ganancias o (-) pérdidas al dar de baja en cuentas activos no financieros, netas	00253
Fondo de comercio negativo reconocido en resultados	00255
Ganancias o (-) pérdidas procedentes de activos no corrientes y grupos enajenables de elementos clasificados como mantenidos para la venta no admisibles como actividades interrumpidas	00256
C) GANANCIAS O (-) PÉRDIDAS ANTES DE IMPUESTOS PROCEDENTES DE LAS ACTIVIDADES CONTINUADAS	00257
(Gastos o (-) ingresos por impuestos sobre los resultados de las actividades continuadas)	00258
D) GANANCIAS O (-) PÉRDIDAS DESPUÉS DE IMPUESTOS PROCEDENTES DE LAS ACTIVIDADES CONTINUADAS	00259
Ganancias o (-) pérdidas después de impuestos procedentes de actividades interrumpidas	00260
E) RESULTADO DEL EJERCICIO	00500

Entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España. Estado de cambios en el patrimonio neto (I).

Estado de ingresos y gastos reconocidos

Resultado del ejercicio		00500
Otro resultado global		00263
Elementos que no se reclasificarán en resultados		00264
Ganancias o (-) pérdidas actuariales en planes de pensiones de prestaciones definidas	00265	
Activos no corrientes y grupos enajenables de elementos mantenidos para la venta	00266	
Cambios del valor razonable de los instrumentos de patrimonio valorados a valor razonable con cambios en otro resultado global	02163	
Ganancias o (-) pérdidas resultantes de la contabilidad de coberturas de instrumentos de patrimonio valorados a valor razonable con cambios en otro resultado global, netas	02164	
Cambios del valor razonable de los instrumentos de patrimonio valorados a valor razonable con cambios en otro resultado global (elemento cubierto)	02165	
Cambios del valor razonable de los instrumentos de patrimonio valorados a valor razonable con cambios en otro resultado global (instrumento de cobertura)	02166	
Cambios del valor razonable de los pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados atribuibles a cambios en el riesgo de crédito	02167	
Impuesto sobre las ganancias relativo a los elementos que no se reclasificarán	00268	
Elementos que pueden reclasificarse en resultados		00269
Cobertura de inversiones netas en negocios en el extranjero [parte eficaz]		00270
Ganancias o (-) pérdidas de valor contabilizadas en el patrimonio neto	00271	
Transferido a resultados	00272	
Otras reclasificaciones	00273	
Conversión de divisas		00274
Ganancias o (-) pérdidas por cambio de divisas contabilizadas en el patrimonio neto	00275	
Transferido a resultados	00276	
Otras reclasificaciones	00277	
Coberturas de flujos de efectivo [parte eficaz]		00278
Ganancias o (-) pérdidas de valor contabilizadas en el patrimonio neto	00279	
Transferido a resultados	00280	
Transferido al importe en libros inicial de los elementos cubiertos	00281	
Otras reclasificaciones	00282	
Instrumentos de cobertura [elementos no designados]		02168
Ganancias o (-) pérdidas de valor contabilizadas en el patrimonio neto	02169	
Transferido a resultados	02170	
Otras reclasificaciones	02171	
Instrumentos de deuda a valor razonable con cambios en otro resultado global		02172
Ganancias o (-) pérdidas de valor contabilizadas en el patrimonio neto	02173	
Transferido a resultados	02174	
Otras reclasificaciones	02175	
Activos no corrientes y grupos enajenables de elementos mantenidos para la venta		00287
Ganancias o (-) pérdidas de valor contabilizadas en el patrimonio neto	00288	
Transferido a resultados	00289	
Otras reclasificaciones	00290	
Impuesto sobre las ganancias relativo a los elementos que pueden reclasificarse en ganancias o (-) pérdidas		00291
Resultado global total del ejercicio		00292

Entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España. Estado de cambios en el patrimonio neto (II).

Estado total de cambios en el patrimonio neto

	Capital	Prima de emisión	Instrumentos patrimonio emitidos distintos del capital	Otros elementos del patrimonio neto	Ganancias acumuladas	Reservas de revalorización
Saldo de apertura [antes de la reexpresión]	00293	00294	00295	00296	00297	00298
Efectos de la corrección de errores	00305	00306	00307	00308	00309	00310
Efectos de los cambios en las políticas contables	00317	00318	00319	00320	00321	00322
Saldo de apertura [período corriente]	00329	00330	00331	00332	00333	00334
Resultado global total del ejercicio					00345	00346
Otras variaciones del patrimonio neto	00353	00354	00355	00356	00357	00358
Emisión de acciones ordinarias	00365	00366			00369	00370
Emisión de acciones preferentes	00377	00378	00379		00381	00382
Emisión de otros instrumentos de patrimonio			00391		00393	00394
Ejercicio o vencimiento de otros instrumentos de patrimonio emitidos			00403		00405	00406
Conversión de deuda en patrimonio neto	00413	00414	00415	00416	00417	
Reducción del capital	00425	00426			00429	00430
Dividendos (o remuneraciones a los socios)	00437	00438	00439	00440	00441	00442
Compra de acciones propias					00453	00454
Venta o cancelación de acciones propias					00465	00466
Reclasificación de instrumentos financieros del patrimonio neto al pasivo	00473	00474	00475	00476		
Reclasificación de instrumentos financieros del pasivo al patrimonio neto	00485	00486	00487	00488		
Transferencias entre componentes del patrimonio neto			00499	00504	00501	00502
Aumento o (-) disminución del patrimonio neto resultante de combinaciones de negocios	00509	00510	00511	00512	00513	00514
Pagos basados en acciones	00521	00522		00524		
Otros aumentos o (-) disminuciones del patrimonio neto			00535	00536	00537	00538
De los cuales: dotación discrecional a obras y fondos sociales (solo cajas de ahorros y cooperativas de crédito)					00549	
Saldo de cierre (período corriente)	**00557**	**00558**	**00559**	**00560**	**00561**	**00562**

Entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España. Estado de cambios en el patrimonio neto (III).

Estado total de cambios en el patrimonio neto (cont.)

	Otras reservas	(-) Acciones propias	Resultado del ejercicio	(-) Dividendos a cuenta	Otro resultado global acumulado	Total
Saldo de apertura [antes de la reexpresión]	00299	00300	00301	00302	00303	00304
Efectos de la corrección de errores	00311	00312	00313	00314	00315	00316
Efectos de los cambios en las políticas contables	00323	00324	00325	00326	00327	00328
Saldo de apertura [período corriente]	00335	00336	00337	00338	00339	00340
Resultado global total del ejercicio	00347		00349		00351	00352
Otras variaciones del patrimonio neto	00359	00360	00361	00362	00363	00364
Emisión de acciones ordinarias	00371					00376
Emisión de acciones preferentes	00383					00388
Emisión de otros instrumentos de patrimonio	00395					00400
Ejercicio o vencimiento de otros instrumentos de patrimonio emitidos	00407					00412
Conversión de deuda en patrimonio neto	00419	00420				00424
Reducción del capital	00431	00432	00433			00436
Dividendos (o remuneraciones a los socios)	00443	00444		00446		00448
Compra de acciones propias	00455	00456				00460
Venta o cancelación de acciones propias	00467	00468				00472
Reclasificación de instrumentos financieros del patrimonio neto al pasivo						00484
Reclasificación de instrumentos financieros del pasivo al patrimonio neto						00496
Transferencias entre componentes del patrimonio neto	00503		00505	00506	00507	00508
Aumento o (-) disminución del patrimonio neto resultante de combinaciones de negocios	00515	00516			00519	00520
Pagos basados en acciones		00528				00532
Otros aumentos o (-) disminuciones del patrimonio neto	00539	00540	00541	00542	00543	00544
De los cuales: dotación discrecional a obras y fondos sociales (solo cajas de ahorros y cooperativas de crédito)	00551					00556
Saldo de cierre (período corriente)	**00563**	**00564**	**00565**	**00566**	**00567**	**00568**

Entidades aseguradoras. Balance: activo (I)

Activo

Concepto	Casilla
Efectivo y otros activos líquidos equivalentes	00101
Activos financieros mantenidos para negociar	00102
Instrumentos de patrimonio	00103
Valores representativos de deuda	00104
Derivados	00105
Otros	00106
Otros activos financieros a valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias	00107
Instrumentos de patrimonio	00108
Valores representativos de deuda	00109
Instrumentos híbridos	00110
Inversiones por cuenta de los tomadores de seguros de vida que asuman el riesgo de la inversión	00111
Otros	00112
Activos financieros disponibles para la venta	00113
Instrumentos de patrimonio	00114
Valores representativos de deuda	00115
Inversiones por cuenta de los tomadores de seguros de vida que asuman el riesgo de la inversión	00116
Otros	00117
Préstamos y partidas a cobrar	00118
Valores representativos de deuda	00119
Préstamos	00120
Anticipos sobre pólizas	00121
Préstamos a entidades del grupo y asociadas	00122
Préstamos a otras partes vinculadas	00123
Depósitos en entidades de crédito	00124
Depósitos constituídos por reaseguro aceptado	00125
Créditos por operaciones de seguro directo	00126
Tomadores de seguro	00127
Mediadores	00128
Créditos por operaciones de reaseguro	00129
Créditos por operaciones de coaseguro	00130
Desembolsos exigidos	00131
Otros créditos	00132
Créditos con las Administraciones Públicas	00133
Resto de créditos	00134
Inversiones mantenidas hasta el vencimiento	00135
Derivados de cobertura	00136
Participación del reaseguro en las provisiones técnicas	00137
Provisión para primas no consumidas	00138
Provisión de seguros de vida	00139
Provisión para prestaciones	00140
Otras provisiones técnicas	00141
Inmovilizado material e inversiones inmobiliarias	00142
Inmovilizado material	00143
Inversiones inmobiliarias	00144
Inmovilizado intangible	00145
Fondo de comercio	00146
Derechos económicos derivados de carteras de pólizas adquiridas a mediadores	00147
Otro activo intangible	00148
Participaciones en entidades del grupo y asociadas	00149
Participaciones en empresas asociadas	00150
Participaciones en empresas multigrupo	00151
Participaciones en empresas del grupo	00152

Entidades aseguradoras. Balance: activo (II)

Activo (cont.)

Activos fiscales	00153	
Activos por impuesto corriente	00154	
Activos por impuesto diferido	00155	
Otros activos	00156	
Activos y derechos de reembolso por retribuciones a largo plazo al personal	00157	
Comisiones anticipadas y otros costes de adquisición	00158	
Periodificaciones	00159	
Resto de activos	00160	
Activos mantenidos para la venta	00161	
TOTAL ACTIVO	00162	

Entidades aseguradoras. Balance: pasivo y patrimonio neto (I)

Pasivo

Pasivos financieros mantenidos para negociar		00163
Otros pasivos financieros a valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias		00164
Débitos y partidas a pagar		00165
Pasivos subordinados	00166	
Depósitos recibidos por reaseguro cedido	00167	
Deudas por operaciones de seguro	00168	
Deudas con asegurados	00169	
Deudas con mediadores	00170	
Deudas condicionadas	00171	
Deudas por operaciones de reaseguro	00172	
Deudas por operaciones de coaseguro	00173	
Obligaciones y otros valores negociables	00174	
Deudas con entidades de crédito	00175	
Deudas por operaciones preparatorias de contratos de seguro	00176	
Otras deudas	00177	
Deudas con las Administraciones Públicas	00178	
Otras deudas con entidades del grupo y asociadas	00179	
Resto de otras deudas	00180	
Derivados de cobertura		00181
Provisiones técnicas		00182
Provisión para primas no consumidas	00183	
Provisión para riesgos en curso	00184	
Provisión de seguros de vida	00185	
Provisión para primas no consumidas	00186	
Provisión para riesgos en curso	00187	
Provisión matemática	00188	
Provisión de seguros de vida cuando el riesgo de la inversión lo asuma el tomador	00189	
Provisión para prestaciones	00190	
Provisión para participación en beneficios y para extornos	00191	
Otras provisiones técnicas	00192	
Provisiones no técnicas		00193
Provisiones para impuestos y otras contingencias legales	00194	
Provisión para pensiones y obligaciones similares	00195	
Provisión para pagos por convenios de liquidación	00196	
Otras provisiones no técnicas	00197	
Pasivos fiscales		00198
Pasivos por impuesto corriente	00199	
Pasivos por impuesto diferido	00200	
Resto de pasivos		00201
Periodificaciones	00202	
Pasivos por asimetrías contables	00203	
Comisiones y otros costes de adquisición del reaseguro cedido	00204	
Otros pasivos	00205	
Pasivos vinculados con activos mantenidos para la venta		00206
TOTAL PASIVO		00207

Entidades aseguradoras. Balance: pasivo y patrimonio neto (II)

Patrimonio neto

Fondos propios	00208	
Capital o fondo mutual	00209	
Capital escriturado o fondo mutual	00210	
(Capital no exigido)	00211	
Prima de emisión o asunción	00212	
Reservas	00213	
Reserva de revalorización (Ley 16/2012, de 27 de diciembre)	00382	
Reserva de capitalización	01001	
Reserva de nivelación	01002	
Legal y estatutarias	00214	
Reserva de estabilización	00215	
Otras reservas	00216	
(Acciones propias)	00217	
Resultados de ejercicios anteriores	00218	
Remanente	00219	
(Resultados negativos de ejercicios anteriores)	00220	
Otras aportaciones de socios y mutualistas	00221	
Resultado del ejercicio	00222	
(Dividendo a cuenta y reserva de estabilización a cuenta)	00223	
Otros instrumentos de patrimonio neto	00224	
Ajustes por cambios de valor	00225	
Activos financieros disponibles para la venta	00226	
Operaciones de cobertura	00227	
Diferencias de cambio y conversión	00228	
Corrección de asimetrías contables	00229	
Otros ajustes	00230	
Subvenciones, donaciones y legados recibidos	00231	
TOTAL PATRIMONIO NETO	00232	
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO	00233	

Entidades aseguradoras. Cuenta de pérdidas y ganancias (I)

Cuenta técnica seguro no vida

Primas imputadas al ejercicio, netas de reaseguro		00234
Primas devengadas	00235	
Seguro directo	00236	
Reaseguro aceptado	00237	
Variación de la corrección por deterioro de las primas pendientes de cobro (+ ó -)	00238	
Primas del reaseguro cedido (-)	00239	
Variación de la provisión para primas no consumidas y para riesgos en curso (+ ó -)	00240	
Seguro directo	00241	
Reaseguro aceptado	00242	
Variación de la provisión para primas no consumidas, reaseguro cedido (+ ó -)	00243	
Ingresos del inmovilizado material y de las inversiones		00244
Ingresos procedentes de las inversiones inmobiliarias	00245	
Ingresos procedentes de las inversiones financieras	00246	
Aplicaciones de correcciones de valor por deterioro del inmovilizado material y de las inversiones	00247	
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	00248	
De inversiones financieras	00249	
Beneficios en realización del inmovilizado material y de las inversiones	00250	
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	00251	
De inversiones financieras	00252	
Otros ingresos técnicos		00253
Siniestralidad del ejercicio, neta de reaseguro		00254
Prestaciones y gastos pagados	00255	
Seguro directo	00256	
Reaseguro aceptado	00257	
Reaseguro cedido (-)	00258	
Variación de la provisión para prestaciones (+ ó -)	00259	
Seguro directo	00260	
Reaseguro aceptado	00261	
Reaseguro cedido (-)	00262	
Gastos imputables a prestaciones	00263	
Variación de otras provisiones técnicas, netas de reaseguro (+ ó -)		00264
Participación en beneficios y extornos		00265
Prestaciones y gastos por participación en beneficios y extornos	00266	
Variación de la provisión para participación en beneficios y extornos (+ ó -)	00267	
Gastos de explotación netos		00268
Gastos de adquisición	00269	
Gastos de administración	00270	
Comisiones y participaciones en el reaseguro cedido y retrocedido	00271	
Otros gastos técnicos (+ ó -)		00272
Variación del deterioro por insolvencias (+ ó -)	00273	
Variación del deterioro del inmovilizado (+ ó -)	00274	
Variación de prestaciones por convenios de liquidación de siniestros (+ ó -)	00275	
Otros	00276	
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones		00277
Gastos de gestión de las inversiones	00278	
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	00279	
Gastos de inversiones y cuentas financieras	00280	
Correcciones de valor del inmovilizado material y de las inversiones	00281	
Amortización del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	00282	
Deterioro del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	00283	
Deterioro de inversiones financieras	00284	
Pérdidas procedentes del inmovilizado material y de las inversiones	00285	
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	00286	
De las inversiones financieras	00287	
Subtotal (Resultado de la cuenta técnica del seguro no vida)		00288

Entidades aseguradoras. Cuenta de pérdidas y ganancias (II)

Cuenta técnica seguro de vida

Primas imputadas al ejercicio, netas de reaseguro		00289
Primas devengadas	00290	
Seguro directo	00291	
Reaseguro aceptado	00292	
Variación de la corrección por deterioro de las primas pendientes de cobro (+ ó -)	00293	
Primas del reaseguro cedido (-)	00294	
Variación de la provisión para primas no consumidas y para riesgos en curso (+ ó -)	00295	
Seguro directo	00296	
Reaseguro aceptado	00297	
Variación de la provisión para primas no consumidas, reaseguro cedido (+ ó -)	00298	
Ingresos del inmovilizado material y de las inversiones		00299
Ingresos procedentes de las inversiones inmobiliarias	00300	
Ingresos procedentes de las inversiones financieras	00301	
Aplicaciones de correcciones de valor por deterioro del inmovilizado material y de las inversiones	00302	
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	00303	
De inversiones financieras	00304	
Beneficios en realización del inmovilizado material y de las inversiones	00305	
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	00306	
De inversiones financieras	00307	
Ingresos de inversiones afectas a seguros en los que el tomador asume el riesgo de la inversión		00308
Otros ingresos técnicos		00309
Siniestralidad del ejercicio, neta de reaseguro		00310
Prestaciones y gastos pagados	00311	
Seguro directo	00312	
Reaseguro aceptado	00313	
Reaseguro cedido (-)	00314	
Variación de la provisión para prestaciones (+ ó -)	00315	
Seguro directo	00316	
Reaseguro aceptado	00317	
Reaseguro cedido (-)	00318	
Gastos imputables a prestaciones	00319	
Variación de otras provisiones técnicas, netas de reaseguro (+ ó -)		00320
Provisiones para seguros de vida	00321	
Seguro directo	00322	
Reaseguro aceptado	00323	
Reaseguro cedido (-)	00324	
Provisiones para seguros de vida cuando el riesgo de inversión lo asuman los tomadores de seguros	00325	
Otras provisiones técnicas	00326	
Participación en beneficios y extornos		00327
Prestaciones y gastos por participación en beneficios y extornos	00328	
Variación de la provisión para participación en beneficios y extornos (+ ó -)	00329	
Gastos de explotación netos		00330
Gastos de adquisición	00331	
Gastos de administración	00332	
Comisiones y participaciones en el reaseguro cedido y retrocedido	00333	

Entidades aseguradoras. Cuenta de pérdidas y ganancias (III)

Cuenta técnica seguro de vida (cont.)

Otros gastos técnicos (+ ó -)		00334
Variación del deterioro por insolvencias (+ ó -)	00335	
Variación del deterioro del inmovilizado (+ ó -)	00336	
Otros	00337	
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones		00338
Gastos de gestión del inmovilizado material y de las inversiones	00339	
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	00340	
Gastos de inversiones y cuentas financieras	00341	
Correcciones de valor del inmovilizado material y de las inversiones	00342	
Amortización del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	00343	
Deterioro del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	00344	
Deterioro de inversiones financieras	00345	
Pérdidas procedentes del inmovilizado material y de las inversiones	00346	
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	00347	
De las inversiones financieras	00348	
Gastos de inversiones afectas a seguros en los que el tomador asume el riesgo de la inversión		00349
Subtotal (Resultado de la cuenta técnica del seguro de vida)		00350

Cuenta no técnica

Ingresos del inmovilizado material y de las inversiones		00351
Ingresos procedentes de las inversiones inmobiliarias	00352	
Ingresos procedentes de las inversiones financieras	00353	
Aplicaciones de correcciones de valor por deterioro del inmovilizado material y de las inversiones	00354	
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	00355	
De inversiones financieras	00356	
Beneficios en realización del inmovilizado material y de las inversiones	00357	
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	00358	
De inversiones financieras	00359	
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones		00360
Gastos de gestión de las inversiones	00361	
Gastos de inversiones y cuentas financieras	00362	
Gastos de inversiones materiales	00363	
Correcciones de valor del inmovilizado material y de las inversiones	00364	
Amortización del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	00365	
Deterioro del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	00366	
Deterioro de inversiones financieras	00367	
Pérdidas procedentes del inmovilizado material y de las inversiones	00368	
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	00369	
De las inversiones financieras	00370	
Otros ingresos		00371
Ingresos por la administración de fondos de pensiones	00372	
Resto de ingresos	00373	
Otros gastos		00374
Gastos por la administración de fondos de pensiones	00375	
Resto de gastos	00376	
Subtotal (Resultado de la cuenta no técnica)		00377
Resultado antes de impuestos		00378
Impuesto sobre beneficios		00379
Resultado procedente de operaciones continuadas		00380
Resultado procedente de operaciones interrumpidas neto de impuestos		00381
Resultado del ejercicio		00500

Entidades aseguradoras. Estado de cambios en el patrimonio propio (I)

Estado de ingresos y gastos reconocidos

Resultado del ejercicio		00500
Otros ingresos y gastos reconocidos		00383
Activos financieros disponibles para la venta		00384
Ganancias y pérdidas por valoración	00385	
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	00386	
Otras reclasificaciones	00387	
Coberturas de los flujos de efectivo		00388
Ganancias y pérdidas por valoración	00389	
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	00390	
Importes transferidos al valor inicial de las partidas cubiertas	00391	
Otras reclasificaciones	00392	
Coberturas de inversiones netas en negocios en el extranjero		00393
Ganancias y pérdidas por valoración	00394	
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	00395	
Otras reclasificaciones	00396	
Diferencias de cambio y conversión		00397
Ganancias y pérdidas por valoración	00398	
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	00399	
Otras reclasificaciones	00400	
Corrección de asimetrías contables		00401
Ganancias y pérdidas por valoración	00402	
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	00403	
Otras reclasificaciones	00404	
Activos mantenidos para la venta		00405
Ganancias y pérdidas por valoración	00406	
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	00407	
Otras reclasificaciones	00408	
Ganancias / (pérdidas) actuariales por retribuciones a largo plazo del personal		00409
Otros ingresos y gastos reconocidos		00410
Impuesto sobre beneficios		00411
Total de ingresos y gastos reconocidos		00412

Entidades aseguradoras. Estado de cambios en el patrimonio propio (II): estado total de cambios en el patrimonio neto

	CAPITAL O FONDO MUTUAL						
	Escriturado	(No exigido)	Prima de emisión	Reservas	(Acciones en patrimonio propias)	Resultados de ejercicios anteriores	Otras aportaciones de socios o mutualistas
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO ANTERIOR	00413	00414	00415	00416	00417	00418	00419
Ajustes por cambio de criterio de ejercicios anteriores	00426	00427	00428	00429	00430	00431	00432
Ajustes por errores de ejercicios anteriores	00439	00440	00441	00442	00443	00444	00445
SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO	00452	00453	00454	00455	00456	00457	00458
Total ingresos y gastos reconocidos	00465	00466	00467	00468	00469	00470	00471
Operaciones con socios o mutualistas	00478	00479	00480	00481	00482	00483	00484
Aumentos de capital o fondo mutual	00491	00492	00493	00494	00495	00496	00497
(-) Reducciones de capital o fondo mutual	00504	00505	00506	00507	00508	00509	00510
Conversión de pasivos financ. en patr. neto (conversión de obligac. condonaciones de deudas)	00517	00518	00519	00520	00521	00522	00523
(-) Distribución de dividendos o derramas activas	00530	00531	00532	00533	00534	00535	00536
Operaciones con acciones o participaciones propias (netas)	00543	00544	00545	00546	00547	00548	00549
Incremento (reducción) de patr. neto resultante de una combinación de negocios	00556	00557	00558	00559	00560	00561	00562
Otras operaciones con socios o mutualistas	00569	00570	00571	00572	00573	00574	00575
Otras variaciones del patrimonio neto	00582	00583	00584	00585	00586	00587	00588
Pagos basados en instrumentos de patrimonio	00595	00596	00597	00598	00599	00600	00601
Traspasos entre partidas de patrimonio neto	00608	00609	00610	00611	00612	00613	00614
Otras variaciones	00621	00622	00623	00624	00625	00626	00627
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO	**00634**	**00635**	**00636**	**00637**	**00638**	**00639**	**00640**

Entidades aseguradoras. Estado de cambios en el patrimonio propio (III): estado total de cambios en el patrimonio neto (cont.)

	Resultado del ejercicio	(Dividendo a cuenta)	Otros instrumentos de patrimonio	Ajustes por cambios de valor	Subvenciones donaciones y legados recibidos	Total
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO ANTERIOR	00420	00421	00422	00423	00424	00425
Ajustes por cambio de criterio de ejercicios anteriores	00433	00434	00435	00436	00437	00438
Ajustes por errores de ejercicios anteriores	00446	00447	00448	00449	00450	00451
SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO	00459	00460	00461	00462	00463	00464
Total ingresos y gastos reconocidos	00472	00473	00474	00475	00476	00477
Operaciones con socios o mutualistas	00485	00486	00487	00488	00489	00490
Aumentos de capital o fondo mutual	00498	00499	00382	00501	00502	00503
(-) Reducciones de capital o fondo mutual	00511	00512	00513	00514	00515	00516
Conversión de pasivos financ. en patr. neto (conversión de obligac. condonaciones de deudas)	00524	00525	00526	00527	00528	00529
(-) Distribución de dividendos o derramas activas	00537	00538	00539	00540	00541	00542
Operaciones con acciones o participaciones propias (netas)	00550	00551	00552	00553	00554	00555
Incremento (reducción) de patr. neto resultante de una combinación de negocios	00563	00564	00565	00566	00567	00568
Otras operaciones con socios o mutualistas	00576	00577	00578	00579	00580	00581
Otras variaciones del patrimonio neto	00589	00590	00591	00592	00593	00594
Pagos basados en instrumentos de patrimonio	00602	00603	00604	00605	00606	00607
Traspasos entre partidas de patrimonio neto	00615	00616	00617	00618	00619	00620
Otras variaciones	00628	00629	00630	00631	00632	00633
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO	**00641**	**00642**	**00643**	**00644**	**00645**	**00646**

Instituciones de inversión colectiva. Balance: activo

Activo

Activo no corriente (F, I)	00101	
Inmovilizado intangible (F, I)	00102	
Inmovilizado material (F, I)	00103	
Bienes muebles de uso propio (F, I)	00104	
Mobiliario y enseres (F, I)	00105	
Cartera de inversiones inmobiliarias (I)	00106	
Cartera interior de inmuebles y derechos (I)	00107	
Inmuebles en fase de construcción (I)	00108	
Inmuebles terminados (I)	00109	
Concesiones administrativas (I)	00110	
Otros derechos reales (I)	00111	
Compromisos de compra de inmuebles (I)	00112	
Compra de opciones de compra de inmuebles (I)	00113	
Acciones en sociedades tenedoras y entidades de arrendamiento (I)	00114	
Opciones sobre la cartera de inversiones inmobiliarias (I)	00115	
Otros (I)	00116	
Cartera exterior de inmuebles y derechos (I)	00117	
Sociedades tenedoras de inmuebles (I)	00118	
Otros (I)	00119	
Anticipos o entregas a cuenta (I)	00120	
Cuentas transitorias (I)	00121	
Inversiones adicionales, complementarias y rehabilitaciones en curso (I)	00122	
Indemnizaciones a arrendatarios (I)	00123	
Activos por impuesto diferido (F, I)	00124	
Activo corriente (F, I)	00125	
Deudores (F, I)	00126	
Deudores por venta de inmuebles (I)	00127	
Deudores por alquileres (I)	00128	
Deudores dudosos o morosos (I)	00129	
Deudores dudosos o morosos avalados o garantizados (I)	00130	
Otros deudores (I)	00131	
Cartera de inversiones financieras (F, I)	00132	
Cartera interior (F, I)	00133	
Valores representativos de deuda (F)	00134	
Instrumentos de patrimonio (F)	00135	
Instituciones de inversión colectiva (F)	00136	
Depósitos en EECC (F)	00137	
Derivados (F)	00138	
Otros (F)	00139	
Cartera exterior (F, I)	00140	
Valores representativos de deuda (F)	00141	
Instrumentos de patrimonio (F)	00142	
Instituciones de inversión colectiva (F)	00143	
Depósitos en EECC (F)	00144	
Derivados (F)	00145	
Otros (F)	00146	
Intereses de la cartera de inversión (F, I)	00147	
Inversiones morosas, dudosas o en litigio (F, I)	00148	
Periodificaciones (F, I)	00149	
Tesorería (F, I)	00150	
TOTAL ACTIVO (F, I)	00151	

(F) Aplicable a IIC financieras; (I) Aplicable a IIC inmobiliarias

Instituciones de inversión colectiva. Patrimonio y pasivo. Cuentas de orden

Patrimonio y pasivo

Patrimonio atribuido a partícipes o accionistas (F, I)	00152	
Fondos reembolsables atribuidos a partícipes o accionistas (F, I)	00153	
Capital (F, I)	00154	
Partícipes (F, I)	00155	
Prima de emisión (F, I)	00156	
Reservas (F, I)	00157	
Reserva de revalorización (Ley 16/2012, de 27 de diciembre)	00243	
Reserva de capitalización	01001	
Reserva de nivelación	01002	
Otras reservas	00805	
(Acciones propias) (F, I)	00158	
Resultados de ejercicios anteriores (F, I)	00159	
Otras aportaciones de socios (F, I)	00160	
Resultado del ejercicio (F, I)	00161	
(Dividendo a cuenta) (F, I)	00162	
Ajustes por cambios de valor en inmovilizado material de uso propio (F)	00163	
Ajustes por cambios de valor en inversiones inmobiliarias e inmovilizado material (I)	00164	
Ajustes por plusvalías de las inversiones inmobiliarias e inmovilizado material (I)	00165	
Ajustes por minusvalías de las inversiones inmobiliarias e inmovilizado material (I)	00166	
Otro patrimonio atribuído (F, I)	00167	
Pasivo no corriente (F, I)	00168	
Provisiones a largo plazo (F, I)	00169	
Deudas a largo plazo (F, I)	00170	
Pasivos por impuesto diferido (F, I)	00171	
Pasivo corriente (F, I)	00172	
Provisiones a corto plazo (F, I)	00173	
Deudas a corto plazo (F, I)	00174	
Acreedores (F, I)	00175	
Pasivos financieros (F)	00176	
Derivados (F)	00177	
Periodificaciones (F, I)	00178	
TOTAL PATRIMONIO Y PASIVO (F, I)	00179	

Cuentas de orden

Cuentas de compromiso (F)	00180	
Compromisos por operaciones largas de derivados (F)	00181	
Compromisos por operaciones cortas de derivados (F)	00182	
Cuentas de riesgo y de compromiso (I)		
Compromisos por compra de inmuebles (I)	00183	
Compromisos de venta de inmuebles (I)	00184	
Contratos de arras (I)	00185	
Derechos de compra de opciones de compra de inmuebles (I)	00186	
Importes pendientes de desembolsar por inmuebles en fase de construcción (I)	00187	
Otras cuentas de riesgo y compromiso (I)	00188	
TOTAL CUENTAS DE RIESGO Y COMPROMISO (I)	00189	
Otras cuentas de orden (F)	00190	
Valores cedidos en préstamo por la IIC (F)	00191	
Valores aportados como garantía por la IIC (F)	00192	
Valores recibidos en garantía por la IIC (F)	00193	
Capital nominal no suscrito ni en circulación (SICAV) (F)	00194	
Capital nominal no suscrito (SII) (I)	00195	
Avales recibidos (I)	00196	
Avales emitidos (I)	00197	
Indemnizaciones previstas pendientes de confirmar (I)	00198	
Pérdidas fiscales a compensar (F) (I)	00199	
Otros (F)	00200	
Otras cuentas de orden (I)	00201	
TOTAL OTRAS CUENTAS DE ORDEN (I)	00202	
TOTAL CUENTAS DE ORDEN (F)	00203	

(F) Aplicable a IIC financieras; (I) Aplicable a IIC inmobiliarias

Instituciones de inversión colectiva. Cuenta de pérdidas y ganancias

Cuenta de pérdidas y ganancias

Comisiones de descuento por suscripciones y/o reembolsos (F, I)	00204	
Comisiones retrocedidas (F, I)	00205	
Ingresos por alquiler (I)	00206	
Gastos de personal (F, I)	00207	
Otros gastos de explotación (F, I)	00208	
Comisión de gestión (F, I)	00209	
Comisión depositario (F, I)	00210	
Otros (F, I)	00212	
Deterioro y resultados por enajenaciones de inmovilizado (F)	00213	
Deterioro de inversiones inmobiliarias (I)	00214	
Incrementos de deterioro (I)	00215	
Reversión del deterioro (I)	00216	
Resultados por enajenaciones y otros de inversiones inmobiliarias (I)	00217	
Resultados positivos (I)	00218	
Resultados negativos (I)	00219	
Compensaciones e indemnizaciones por deterioro o pérdida de inversiones inmobiliarias (I)	00220	
Amortización de las inversiones inmobiliarias e inmovilizado material (I)	00221	
Amortización del inmovilizado material (F)	00222	
Excesos de provisiones (F, I)	00223	
Deterioro y resultados por enajenaciones de inmovilizado material (I)	00224	
Resultado de explotación (F, I)	00225	
Ingresos financieros (F, I)	00226	
Gastos financieros (F, I)	00227	
Variación del valor razonable en instrumentos financieros (F, I)	00228	
Por operaciones de la cartera interior (F)	00229	
Por operaciones de la cartera exterior (F)	00230	
Por operaciones con derivados (F)	00231	
Otros (F)	00232	
Diferencias de cambio (F, I)	00233	
Deterioro y resultado por enajenaciones de instrumentos financieros (F, I)	00234	
Deterioros (F)	00235	
Resultados por operaciones de la cartera interior (F)	00236	
Resultados por operaciones de la cartera exterior (F)	00237	
Resultados por operaciones con derivados (F)	00238	
Otros (F)	00239	
Resultado financiero (F, I)	00240	
Resultado antes de impuesto (F, I)	00241	
Impuesto sobre beneficios (F, I)	00242	
RESULTADO DEL EJERCICIO (F, I)	00500	

(F) Aplicable a IIC financieras; (I) Aplicable a IIC inmobiliarias

Instituciones de inversión colectiva. Estado de variación patrimonial (I)

Estado de variación patrimonial

Concepto	Casilla
Patrimonio inicial (F, I)	00244
Saldo neto (F, I)	00245
Suscripciones / Puesta circ. Acciones (F)	00246
Suscripciones / Aumentos de capital (I)	00247
Reembolsos / Recompra de acciones (F)	00248
Reembolsos / Reducciones de capital (I)	00249
Beneficios brutos distribuidos (F, I)	00250
Rendimientos netos (F, I)	00251
Rendimientos de gestión (F, I)	00252
Alquileres (I)	00253
Intereses (F, I)	00254
Dividendos (F, I)	00255
Inversiones inmobiliarias (I)	00256
Variación del valor razonable de inversiones inmobiliarias (I)	00257
Resultados por enajenaciones de inversiones inmobiliarias (I)	00258
Resultados por contratos de inversiones inmobiliarias rescindidos (I)	00259
Otros derivados de las inversiones inmobiliarias (I)	00260
Valores representativos de deuda (F, I)	00261
Instrumentos de patrimonio (F, I)	00262
Depósitos (F)	00263
Instituciones de inversión colectiva (F, I)	00264
Derivados (F)	00265
Otros valores (F, I)	00266
Diferencias de cambio (F, I)	00267
Otros rendimientos (F, I)	00268
Gastos repercutidos (F, I)	00269
Gastos de gestión corriente (F, I)	00270
Comisión de gestión sobre patrimonio (F, I)	00271
Comisión de gestión sobre resultados (F, I)	00272
Comisión de depósito (F, I)	00273
Otros gastos de gestión corriente (F, I)	00274
Tasas por registros oficiales (F, I)	00275
Admisión a cotización (F)	00276
Difusión de valores liquidativos (F)	00277
Otros gastos de gestión corriente (F, I)	00278
Servicios exteriores (F, I)	00279
Tasaciones (I)	00280
Administración de fincas y gastos de comunidad (I)	00281
Reparación y conservación de inmuebles (I)	00282
Auditoría (F, I)	00283
Servicios bancarios y similares (F, I)	00284
Publicidad, propaganda y relaciones públicas (F, I)	00285
Otros servicios (F, I)	00286
Amortización de mobiliario y enseres (F, I)	00287
Deterioros, excepto por inversiones inmobiliarias (I)	00288
Deterioros (F)	00289
Retenciones no recuperadas por inversiones de cartera exterior (F)	00290
Impuesto sobre beneficios (F, I)	00291
Gasto por compartimento IB (F, I)	00292
Otros (F, I)	00293

(F) Aplicable a IIC financieras; (I) Aplicable a IIC inmobiliarias

Instituciones de inversión colectiva. Estado de variación patrimonial (II)

Estado de variación patrimonial (cont.)

Ingresos (F, I)	00294	
Comisiones de descuento a favor de la institución (F, I)	00295	
Comisiones retrocedidas (F, I)	00296	
De intermediarios financieros (F, I)	00297	
Por inversiones en otras IIC (F, I)	00298	
Otras (F, I)	00299	
Ingreso compartimento por IB (F, I)	00300	
Otros (F, I)	00301	
Revalorización inmuebles uso propio y resultados por enajenación inmovilizado (F, I)	00302	
PATRIMONIO FINAL (F, I)	00303	

(F) Aplicable a IIC financieras; (I) Aplicable a IIC inmobiliarias

Sociedades de garantía recíproca. Balance (I)

Activo

Tesorería	00101	
Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar	00102	
Socios dudosos	00103	
Deudores varios	00104	
Otros créditos con las Administraciones Públicas	00105	
Socios por desembolsos exigidos	00106	
Activos por impuesto corriente	00107	
Resto de cuentas a cobrar	00108	
Inversiones financieras	00109	
Instrumentos de patrimonio	00110	
Valores representativos de deuda	00111	
Depósitos a plazo en entidades de crédito	00112	
Activos financieros híbridos	00113	
Derivados de cobertura	00114	
Resto de derivados	00115	
Inversiones en empresas del grupo y asociadas	00116	
Activos no corrientes mantenidos para la venta	00117	
Inmovilizado material	00118	
Terrenos y construcciones	00119	
Instalaciones técnicas y otro inmovilizado material	00120	
Inversiones inmobiliarias	00121	
Inmovilizado intangible	00122	
Activos por impuesto diferido	00123	
Resto de activos	00124	
Periodificaciones	00125	
Otros activos	00126	
TOTAL ACTIVO	00127	

Pasivo

Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar	00129	
Acreedores varios	00130	
Pasivos por impuesto corriente	00131	
Deudas	00132	
Obligaciones	00133	
Deudas con entidades de crédito	00134	
Fianzas y depósitos recibidos	00135	
Sociedades de reafianzamiento	00136	
Derivados de cobertura	00137	
Resto de derivados	00138	
Otras deudas	00139	
Pasivos vinculados con activos no corrientes mantenidos para la venta	00140	
Pasivos por avales y garantías	00141	
Garantías financieras	00142	
Resto de avales y garantías	00143	
Provisiones	00144	
Provisiones por avales y garantías	00145	
Otras provisiones	00146	

Sociedades de garantía recíproca. Balance (II)

Pasivo (cont.)

Fondo de provisiones técnicas. Cobertura del conjunto de operaciones	00147	
Pasivos por impuesto diferido	00148	
Resto de pasivos	00149	
Capital reembolsable a la vista	00150	
TOTAL PASIVO	00128	

Patrimonio neto

Fondos propios	00151	
Capital	00152	
Capital suscrito	00153	
Socios protectores	00154	
Socios partícipes	00155	
Menos: capital no exigido	00156	
Menos: capital reembolsable a la vista	00157	
Reservas	00158	
Reserva de revalorización (Ley 16/2012, de 27 de diciembre)	00194	
Reserva de capitalización	01001	
Reserva de nivelación	01002	
Otras reservas	00805	
Resultados de ejercicios anteriores	00159	
Resultado del ejercicio	00160	
Ajustes por cambio de valor	00161	
Activos financieros disponibles para la venta	00162	
Otros	00163	
Fondo de provisiones técnicas. Aportaciones de terceros	00164	
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO	00165	

Sociedades de garantía recíproca. Cuenta de pérdidas y ganancias

Importe neto de la cifra de negocios	00166	
Ingresos por avales y garantías	00167	
Ingresos por prestación de servicios	00168	
Otros ingresos de explotación	00169	
Gastos de personal	00170	
Sueldos, salarios y asimilados	00171	
Cargas sociales	00172	
Provisiones	00173	
Otros gastos de explotación	00174	
Dotaciones a provisiones por avales y garantías (neto)	00175	
Correcciones de valor por deterioro de socios dudosos (neto)	00176	
Dotaciones al fondo de provisiones técnicas. Cobertura del conjunto de operaciones (neto)	00177	
Fondo de provisiones técnicas. Aportaciones de terceros utilizadas	00178	
Amortización del inmovilizado	00179	
Deterioro y resultado por enajenaciones de inmovilizado	00180	
Deterioro y resultado de activos no corrientes en venta (neto)	00181	
RESULTADO DE EXPLOTACIÓN	00182	
Ingresos financieros	00183	
De participaciones en instrumentos de patrimonio	00184	
De valores negociables y otros instrumentos financieros	00185	
Gastos financieros	00186	
Variación de valor razonable en instrumentos financieros	00187	
Diferencias de cambio	00188	
Correcciones de valor por deterioro de instrumentos financieros	00189	
Resultado por enajenación de instrumentos financieros	00190	
RESULTADO FINANCIERO	00191	
Resultado antes de impuestos	00192	
Impuestos sobre beneficios	00193	
RESULTADO DEL EJERCICIO	00500	

Sociedades de garantía recíproca. Estado de ingresos y gastos reconocidos

Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias 00500

Ingresos y gastos imputados directamente al patrimonio neto

Por ajustes por cambios de valor 00195

Activos financieros disponibles para la venta 00196

Otros 00197

Fondo de provisiones técnicas. Aportaciones de terceros 00198

Efecto impositivo 00199

Total ingresos y gastos imputados directamente en el patrimonio neto 00200

Transferencias a la cuenta de pérdidas y ganancias

Por ajustes por cambios de valor 00201

Activos financieros disponibles para la venta 00202

Otros 00203

Fondo de provisiones técnicas. Aportaciones de terceros 00204

Efecto impositivo 00205

Total transferencias a la cuenta de pérdidas y ganancias 00206

TOTAL DE INGRESOS Y GASTOS RECONOCIDOS 00207

Sociedades de garantía recíproca. Estado total de cambios en el patrimonio neto

	CAPITAL				
	Suscrito	Menos: no exigido	Menos: reembolsable a la vista	Reservas	Resultados de ejercicios anteriores
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO ANTERIOR	00208	00209	00210	00211	00212
Ajustes por cambio de criterio	00217	00218	00219	00220	00221
Ajustes por errores	00226	00227	00228	00229	00230
SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO	00235	00236	00237	00238	00239
Total ingresos y gastos reconocidos	00244	00245	00246	00247	00248
Operaciones con socios	00253	00254	00255	00256	00257
Aumentos de capital	00262	00263	00264	00265	00266
(-) Reducciones de capital	00271	00272	00273	00274	00275
(-) Distribución de dividendos	00280	00281	00282	00283	00284
Otras operaciones con socios	00289	00290	00291	00292	00293
Otras variaciones del patrimonio neto	00298	00299	00300	00301	00302
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO	**00307**	**00308**	**00309**	**00310**	**00311**

Sociedades de garantía recíproca. Estado total de cambios en el patrimonio neto (cont.)

	Resultado del ejercicio	Ajustes por cambios de valor	Fondos de provisiones técnicas Aportaciones de terceros	Total
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO ANTERIOR	00213	00214	00215	00216
Ajustes por cambio de criterio	00222	00223	00224	00225
Ajustes por errores	00231	00232	00233	00234
SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO	00240	00241	00242	00243
Total ingresos y gastos reconocidos	00249	00250	00251	00252
Operaciones con socios	00258	00259	00260	00261
Aumentos de capital	00267	00268	00269	00270
(-) Reducciones de capital	00276	00277	00278	00279
(-) Distribución de dividendos	00285	00286	00287	00288
Otras operaciones con socios	00294	00295	00296	00297
Otras variaciones del patrimonio neto	00303	00304	00305	00306
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO	**00312**	**00313**	**00314**	**00315**


MINISTERIO DE HACIENDA

Agencia Tributaria
Teléfono: 901 33 55 33
www.agenciatributaria.es

Impuesto sobre Sociedades 2019

DOCUMENTO DE INGRESO O DEVOLUCIÓN

Modelo **200**

Identificación (1)

Espacio reservado para la etiqueta identificativa. La etiqueta identificativa es imprescindible para la presentación de esta declaración-liquidación en una entidad colaboradora.

NIF

Nombre o razón social

Devengo (2)

Ejercicio .....

Tipo ejercicio ....

Período .... 0 A

De a

200NNNNNNNNN N
Espacio reservado para la numeración por código de barras

Liquidación (3)

Base imponible 00552

Cuota íntegra 00562

Líquido a ingresar o a devolver: Estado.. 00621

Devolución (4)

Si la clave "Líquido a ingresar o a devolver" es negativa, marque con una "X" la casilla que corresponda:

Renuncia a la devolución ☐ **Devolución por transferencia** ☐ **Importe**......................... **D**

Importante: Ponga especial cuidado en la correcta cumplimentación de los datos de la cuenta en la que desea recibir la transferencia bancaria

Mediante transferencia a cuenta bancaria abierta en España

IBAN

Mediante transferencia a cuenta bancaria abierta en el extranjero:

Unión Europea/SEPA

IBAN

Código SWIFT-BIC

Resto países

Código SWIFT-BIC

Número de cuenta/Account no.

Banco/Bank name

Dirección del Banco/ Bank address

Ciudad/City

País/Country

Código País/Country code

Ingreso (5)

Ingreso efectuado a favor del **Tesoro Público**. Cuenta restringida de colaboración en la recaudación de la AEAT de declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones.

Forma de pago:

Código IBAN

Importe: **I**

Abono/compensación (6)

Abono por conversión de activos por impuesto diferido (art. 130 LIS) .... A

Compensación por conversión de activos por impuesto diferido (art. 130 LIS).............................. C

Cuota cero (7)

☐ Cuota cero


MINISTERIO DE HACIENDA


Agencia Tributaria

Teléfono: 901 33 55 33
www.agenciatributaria.es

Impuesto sobre la Renta de no Residentes 2019

(establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español)

DOCUMENTO DE INGRESO O DEVOLUCIÓN

Modelo **206**

Identificación (1)

Espacio reservado para la etiqueta identificativa. La etiqueta identificativa es imprescindible para la presentación de esta declaración-liquidación en una entidad colaboradora.

NIF

Nombre o razón social

Devengo (2)

Ejercicio .....

Tipo ejercicio ....

Período 0A

De a

206NNNNNNNNN N
Espacio reservado para la numeración por código de barras

Liquidación (3)

Base imponible 00552

Cuota íntegra 00562

Líquido a ingresar o a devolver: Estado... 00621

Devolución (4)

Si la clave "Líquido a ingresar o a devolver" es negativa, marque con una "X" la casilla que corresponda:

Renuncia a la devolución **Devolución por transferencia** **Importe**........................ **D**

Importante: Ponga especial cuidado en la correcta cumplimentación de los datos de la cuenta en la que desea recibir la transferencia bancaria

Mediante transferencia a cuenta bancaria abierta en España

IBAN

Mediante transferencia a cuenta bancaria abierta en el extranjero:

Unión Europea/SEPA

IBAN

Código SWIFT-BIC

Resto países

Código SWIFT-BIC

Número de cuenta/Account no.

Banco/Bank name

Dirección del Banco/ Bank address

Ciudad/City

País/Country

Código País/Country code

Ingreso (5)

Ingreso efectuado a favor del **Tesoro Público**. Cuenta restringida de colaboración en la recaudación de la AEAT de declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones.

Forma de pago:

Código IBAN

Importe: **I**

Abono/compensación (6)

Abono por conversión de activos por impuesto diferido (art. 130 LIS) .... A

Compensación por conversión de activos por impuesto diferido (art. 130 LIS).............................. C

Cuota cero (7)

Cuota cero

Anexo II. Modelo 202

Sumario

ANEXO I (PARTE 1)
FORMATO ELECTRÓNICO





Agencia Tributaria

Teléfono: 901 33 55 33
www.agenciatributaria.es

Pago fraccionado
Impuesto sobre Sociedades
Impuesto sobre la Renta de no Residentes (establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español)

Modelo
202

Identificación (1)

NIF | Apellidos y nombre o Razón social

- ☐ Contribuyente sometido a normativa de Territorio Foral de Navarra.
- ☐ Contribuyente sometido a normativa de Territorio Foral de Guipúzcoa.
- ☐ Contribuyente sometido a normativa de Territorio Foral de Vizcaya.
- ☐ Contribuyente sometido a normativa de Territorio Foral de Álava.

Devengo (2)

Ejercicio ....

Período (*)..

(*) Consigne "1P" (abril), "2P" (octubre y anual foral de Navarra), "3P" (diciembre) o 0A (anual foral de Guipúzcoa, Vizcaya y Álava), según corresponda.

CNAE actividad principal .....

Fecha inicio período impositivo

Espacio reservado para el número de justificante

Datos adicionales (3)

- ☐ Entidad que aplica el régimen de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre.
- ☐ Entidad que aplica el régimen de la Ley 11/2009, de 26 de octubre.
- ☐ Entidad de capital-riesgo que aplica el régimen fiscal especial del art. 50 LIS
- ☐ Entidad que aplica el régimen de las entidades navieras en función del tonelaje.
- ☐ Entidad que cumpla los requisitos del art. 101 LIS y apliquen tipo gravamen art. 29.1, 1er párrafo LIS.
- ☐ Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo es superior a 6.000.000 euros.
- ☐ Cooperativa fiscalmente protegida.
- ☐ Marque esta casilla si concurre ALGUNA de las siguientes circunstancias:
  - Entidad que aplica la Reserva para inversiones en Canarias o tenga derecho a la bonificación del art. 26 Ley 19/1994
  - Entidad que aplica el régimen ZEC
  - Entidad que aplica la bonificación de Ceuta y Melilla art. 33 LIS
  - Entidad con resultados positivos por operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos que no se integran en la base imponible por aplicación del art. 17.2 LIS
  - Entidad parcialmente exenta que aplica el régimen fiscal especial Cap. XIV Tít. VII LIS
  - Entidad que aplica la bonificación del art. 34 LIS
- ☐ Otras entidades con posibilidad de aplicar dos tipos impositivos.
- ☐ Tipo de gravamen del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio en curso.

Importe neto de la cifra de negocios en los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo:
- ☐ - Igual o superior a 10 millones de euros e inferior a 20 millones de euros.
- ☐ - Igual o superior a 20 millones de euros e inferior a 60 millones de euros.
- ☐ - Igual o superior a 60 millones de euros.

Liquidación (4)

A) Cálculo del pago fraccionado: modalidad artículo 40.2 LIS

Base del pago fraccionado	01	
Resultado de la declaración anterior (exclusivamente si ésta es complementaria)	02	
A ingresar	03	

B) Cálculo del pago fraccionado: modalidad artículo 40.3 LIS

Resultado contable (después del IS)	04	

Correcciones al resultado contable:	Aumentos		Disminuciones	
Corrección por Impuesto sobre Sociedades	05		06	
Reversión del 30% del importe de los gastos de amortiz. contable (art. 7 Ley 16/2012)			37	
Resto correcciones al resultado contable, excepto comp. BI negativa ej. ant.	07		08	
TOTAL	38		39	

Base imponible previa	13	
Remanente reserva de capitalización no aplicada por insuficiencia de base	44	
Compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores	14	

	Aumentos		Disminuciones	
Reserva de nivelación (art. 105 LIS) (sólo entidades que cumplan los requisitos del art. 101 LIS y apliquen tipo gravamen art. 29.1, 1er párrafo LIS)	45		46	

B.1) Caso general (entidades con porcentaje único)

Base del pago fraccionado	16	
Porcentaje	17	
Dotaciones del art. 11.12 LIS (DA 7ª Ley 20/1990) (sólo cooperativas)	47	
Compensación de cuotas negativas de períodos anteriores (sólo cooperativas)	40	

	Aumentos		Disminuciones	
Reserva de nivelación (art. 105 LIS) convertido en cuotas (sólo entidades que cumplan los requisitos del art. 101 LIS y apliquen tipo gravamen art. 29.1, 1er párrafo LIS)	48		49	

Resultado previo (clave ([16] x [17]) + [47] - [40] + [48] - [49])	18	

Liquidación (4) (continuación)

B.2) Casos específicos (entidades con más de un porcentaje)

				Importe del pago fraccionado
Base del pago fraccionado	19			
Base a tipo 1	20	Porcentaje	21	22
Base a tipo 2	23	Porcentaje	24	25
Dotaciones del art. 11.12 LIS (DA 7ª Ley 20/1990) (sólo cooperativas)				50
Compensación de cuotas negativas de períodos anteriores (sólo cooperativas)				42

	Aumentos	Disminuciones
Reserva de nivelación (art. 105 LIS) (sólo entidades que cumplan los requisitos del art. 101 LIS y apliquen tipo gravamen art. 29.1, 1er párrafo LIS)	51	52

Resultado previo (claves [22] + [25] + [50] - [42] + [51] - [52])	26
Bonificaciones correspondientes al período computado (total)	27
Retenciones e ingresos a cuenta practicados sobre ingresos período computado (total)	28
Volumen de operaciones en Territorio Común (%)	29
Pagos fraccionados anteriores correspondiente al período computado en Territorio Común (total)	30
Resultado de la declaración anterior (exclusivamente si ésta es complementaria)	31
Resultado	32
Mínimo a ingresar (sólo para empresas con CN igual o superior a 10 millones de euros)	33
Cantidad a ingresar (mayor de claves [32] y [33])	34

Información adicional (5)

Comunicación de datos adicionales a la declaración .... ☐ Número de referencia de sociedades (NRS)

Importe excluido por operaciones de quita o espera

Parte integrada en la base imponible por operaciones de quita o espera(*)

Parte integrada en la base imponible a nivel de cuota por operaciones de quita o espera (sólo cooperativas)(*)

Rentas de reversión de deterioros que se integran en la base imponible(*)

Importe correspondiente a la reserva para inversiones en Canarias(*)

Importe correspondiente a la bonificación prevista en el art. 26 de la Ley 19/1994(*)

Importe no computable por aplicación del régimen fiscal de la ZEC(*)

Importe de la minoración correspondiente a las rentas que tengan derecho a la bonificación prevista en el art. 33 LIS(*)

Importe excluido por operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos que no se integren en la base imponible por aplicación del art. 17.2 LIS(*)

Importe renta exenta de las entidades que aplican el régimen fiscal especial del Capítulo XIV del Título VII LIS

Importe de la bonificación prevista en el art. 34 LIS(*)

(*) Se cumplimentarán estas casillas a efectos del cálculo del importe mínimo a ingresar

Complementaria (6)

Si esta autoliquidación es COMPLEMENTARIA de otra autoliquidación anterior correspondiente al mismo concepto, ejercicio y período indíquelo seleccionando esta casilla ☐

En este caso, indique a continuación el número de justificante de la liquidación anterior

Negativa (7)

☐ Declaración negativa

Ingreso (8)

Ingreso efectuado a favor del Tesoro Público: cuenta restringida de colaboración en la recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de autoliquidaciones especiales.

Forma de pago:

Importe (casilla [34] ó [03]): I

Código IBAN

ANEXO I (PARTE 2)


MINISTERIO DE HACIENDA


Agencia Tributaria

Teléfono: 901 33 55 33
www.agenciatributaria.es

Comunicación de datos adicionales a la declaración

Anexo Modelo **202**

Identificación (1)

NIF | Apellidos y nombre o razón social

- ☐ Contribuyente sometido a normativa de Territorio Foral de Navarra.
- ☐ Contribuyente sometido a normativa de Territorio Foral de Guipúzcoa.
- ☐ Contribuyente sometido a normativa de Territorio Foral de Vizcaya.
- ☐ Contribuyente sometido a normativa de Territorio Foral de Álava.

Devengo (2)

Ejercicio ....

Período (*)..

(*) Consigne "1P" (abril), "2P" (octubre y anual foral de Navarra), "3P" (diciembre) o 0A (anual foral de Guipúzcoa, Vizcaya y Álava), según corresponda.

CNAE actividad principal .....

Fecha inicio período impositivo

Detalle de correcciones al resultado contable, excluida corrección por impuesto sobre sociedades (3)

	Importe P. fraccionado ejercicio en curso: Aumentos	Importe P. fraccionado ejercicio en curso: Disminuciones
Adquisición de participaciones en entidades no residentes (DT 14ª LIS)		
Otras diferencias de imputación temporal de ingresos y gastos (art. 11 LIS)		
Otras diferencias entre amortización contable y fiscal (art. 12 LIS)		
Libertad de amortiz. (art. 12.3 e) LIS)		
Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS no afectada por el art. 11.12 LIS		
Pérdidas por deterioro de IM, inversiones inmobiliarias e II, incluido el fondo de comercio (art. 13.2 a) y DT 15ª LIS)		
Pérdidas por deterioro de los valores represent. de la particip. en el capital o en los fondos propios de entid. del art. 13.2 b) LIS		
Pérdidas por deterioro de los valores representativos de deuda (art. 13.2 c) y DT 15ª LIS)		
Ajustes por deterioro valores representativos de partic. en el capital o fondos propios (DT 16ª.1, 2 y 3 LIS)		
Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS) a los que se refiere el art. 11.12 y DT 33ª.1 LIS		
Aplicación del límite del art. 11.12 LIS a las pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones de gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS)		
Provisiones y gastos por pensiones no afectados por el art. 11.12 LIS (arts. 14.1, 14.6 y 14.8 LIS)		
Otras provisiones no deducibles fiscalmente (art. 14 LIS) no afectados por el art. 11.12 LIS		
Gastos financieros derivados de deudas con entidades del grupo (art. 15.h) LIS)		
Ajustes derivados de la limitación en la deducibilidad de gastos financieros (arts. 16 y 83 LIS)		
Exención sobre dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades residentes y no residentes en territorio español (art. 21 LIS)		
Exención de rentas en el extranjero de EP (art. 22)		
Agrupaciones de interés económico y UTEs (Cap. II Tít. VII LIS)		
Valoración bienes y derechos. Reg. esp. operac. reestruct. (Cap. VII. Tit VII LIS)		
Entidades de tenencia de valores extranjeros (Cap. XIII. Tit VII LIS)		
Otras correcciones al resultado contable		
Total correcciones anteriores		
Total correcciones netas al Resultado (excl. correcciones por IS y por art. 7 Ley 16/2012) **(= casilla 07 - casilla 08 del modelo)**		

Limitación en la deducibilidad de gastos financieros (4)

		Importe P. fraccionado ejercicio en curso
Límite art. 16.5 o 83 LIS		
a) Gastos financieros del período impositivo derivados de deudas por adquisición de particip. afectados por el art. 16.5 y/o 83 LIS (sin signo)		
b) Límite adicional a la deducción de gastos financieros (art. 16.5 y/o 83 LIS) (sin signo)		
c1) Gastos financieros del período impositivo deducibles tras aplicación límite art. 16.5 y/o 83 LIS (≤ [b], [a=c1+c2], ≥ 0)		
c2) Gastos financieros del período impositivo no deducibles tras aplicación límite art. 16.5 y/o 83 LIS (=[a- c1], ≥ 0)		
d) Gastos financieros pendientes de deducir en periodos anteriores afectados por art. 16.5 y/o 83 LIS, deducibles tras este límite ([b≥c1+d], ≥ 0]		
Límite art. 16.1 y 16.2 LIS		
e) Gastos financieros del periodo impositivo no afectados por art. 16.5 y/o 83 LIS (sin signo)		
f) Gastos financieros del período impositivo (= [c1+e])		
g) Ingresos financieros del período impositivo derivados de la cesión a terceros de capitales propios		
h) Gastos financieros netos del período impositivo (= [f-g])		
i) Límite a la deducción de gastos financieros netos (= 30% [i1-i2-i3-i4+i5], mínimo 1 millón de euros si gasto financiero neto ≥ 1 millón)		
i1) Resultado de explotación (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.)		
i2) Amortización del inmovilizado (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.)		
i3) Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.)		
i4) Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.)		
i5) Ingresos financieros de participaciones en instrumentos de patrimonio (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.)		
j) Adición por límite beneficio operativo no aplicado en los cinco ejercicios anteriores		
k1) Gastos financieros netos del período impositivo deducibles (≤ [i+j], [h=k1+k2], ≥ 0)		
k2) Gastos financieros netos del período impositivo no deducibles (=[h - k1], ≤ [h - i], ≥ 0)		
l) Gastos financieros pendientes de deducir en periodos impositivos anteriores afectados por art. 16.5, y/o 83 LIS deducibles tras aplicar los 2 límites (≤ [d], ≥ 0)		
m) Gastos financieros netos pendientes de deducir de periodos impositivos anteriores no afectados por art. 16.5 y/o 83 LIS aplicados		
Total gastos financieros del período impositivo no deducibles (= [c2+k2])		

NIF

Apellidos y nombre o razón social

Información adicional (5)

Importe P. fraccionado ejercicio en curso

B.I. negativas pendientes no compensadas en casilla [14] por insuficiencia de base en el pago fraccionado ....

Comunicación complementaria o sustitutiva (6)

Si la presentación de esta declaración tiene por objeto incluir registros que, debiendo haber sido relacionados en otra declaración del mismo ejercicio presentada anteriormente, hubieran sido completamente omitidos en la misma, se marcará con "X" la casilla "Declaración complementaria".

Cuando la presentación de esta declaración tenga por objeto anular y sustituir por completo a otra declaración del mismo ejercicio presentada anteriormente, en la cual se hubieran consignado datos inexactos o erróneos, se indicará su carácter de declaración sustitutiva marcando con "X" la casilla correspondiente.

En ambos casos, se hará constar el número de justificante de la declaración del mismo periodo anteriormente presentada o el de la última de ellas, si se hubieran presentado varias.

Comunicación complementaria ☐ **Comunicación sustitutiva** ☐ **Nº justificante de la declaración anterior**

Apéndice normativo

Nota

En este apéndice normativo se contienen las normas más relevantes a efectos de la aplicación del Impuesto sobre Sociedades en los períodos impositivos iniciados durante el año 2019. La redacción de estas normas es, en consecuencia, la vigente para dichos períodos impositivos.

Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE del 28).

Título I

Naturaleza y ámbito de aplicación del impuesto

Artículo 1. Naturaleza.

El Impuesto sobre Sociedades es un tributo de carácter directo y naturaleza personal que grava la renta de las sociedades y demás entidades jurídicas de acuerdo con las normas de esta Ley.

Artículo 2. Ámbito de aplicación espacial.

1. El Impuesto sobre Sociedades se aplicará en todo el territorio español.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, el territorio español comprende también aquellas zonas adyacentes a las aguas territoriales sobre las que España pueda ejercer los derechos que le correspondan, referentes al suelo y subsuelo marino, aguas suprayacentes, y a sus recursos naturales, de acuerdo con la legislación española y el derecho internacional.

2. Lo dispuesto en el apartado anterior se entenderá sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de concierto y convenio económico en vigor, respectivamente, en los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra.

Artículo 3. Tratados y convenios.

Lo establecido en esta Ley se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en los tratados y convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno, de conformidad con el artículo 96 de la Constitución Española.

Título II

El hecho imponible

Artículo 4. Hecho imponible.

1. Constituirá el hecho imponible la obtención de renta por el contribuyente, cualquiera que fuese su fuente u origen.

2. En el régimen especial de agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de uniones temporales de empresas, se entenderá por obtención de renta la imputación al contribuyente de las bases imponibles, gastos o demás partidas, de las entidades sometidas a dicho régimen.

En el régimen de transparencia fiscal internacional se entenderá por obtención de renta la imputación en la base imponible de las rentas positivas obtenidas por la entidad no residente.

Artículo 5. Concepto de actividad económica y entidad patrimonial.

1. Se entenderá por actividad económica la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En el caso de arrendamiento de inmuebles, se entenderá que existe actividad económica, únicamente cuando para su ordenación se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y jornada completa.

En el supuesto de entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, el concepto de actividad económica se determinará teniendo en cuenta a todas las que formen parte del mismo.

2. A los efectos de lo previsto en esta Ley, se entenderá por entidad patrimonial y que, por tanto, no realiza una actividad económica, aquella en la que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o no esté afecto, en los términos del apartado anterior, a una actividad económica.

El valor del activo, de los valores y de los elementos patrimoniales no afectos a una actividad económica será el que se deduzca de la media de los balances trimestrales del ejercicio de la entidad o, en caso de que sea dominante de un grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, de los balances consolidados. A estos efectos no se computarán, en su caso, el dinero o derechos de crédito procedentes de la transmisión de elementos patrimoniales afectos a actividades económicas o valores a los que se refiere el párrafo siguiente, que se haya realizado en el período impositivo o en los dos períodos impositivos anteriores.

A estos efectos, no se computarán como valores:

a) Los poseídos para dar cumplimiento a obligaciones legales y reglamentarias.

b) Los que incorporen derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades económicas.

c) Los poseídos por sociedades de valores como consecuencia del ejercicio de la actividad constitutiva de su objeto.

d) Los que otorguen, al menos, el 5 por ciento del capital de una entidad y se posean durante un plazo mínimo de un año, con la finalidad de dirigir y gestionar la participación, siempre que se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no esté comprendida en este apartado. Esta condición se determinará teniendo en cuenta a todas las sociedades que formen parte de un grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

Disposición adicional única. Concepto de entidad patrimonial en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015.

A los efectos de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 5, para determinar si una entidad tiene o no la condición de patrimonial en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se tendrá en cuenta la suma agregada de los balances anuales de los períodos impositivos correspondientes al tiempo de tenencia de la participación, con el límite de los iniciados con posterioridad a 1 de enero de 2009, salvo prueba en contrario.

Artículo 6. Atribución de rentas. (1)

1. Las rentas correspondientes a las sociedades civiles que no tengan la consideración de contribuyentes de este Impuesto, herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, así como las retenciones e ingresos a cuenta que hayan soportado, se atribuirán a los socios, herederos, comuneros o partícipes, respectivamente, de acuerdo con lo establecido en la Sección 2.ª del Título X de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

2. Las entidades en régimen de atribución de rentas no tributarán por el Impuesto sobre Sociedades.

Título III

Contribuyentes

Artículo 7. Contribuyentes.

1. **(2)** Serán contribuyentes del Impuesto, cuando tengan su residencia en territorio español:

a) Las personas jurídicas, excluidas las sociedades civiles que no tengan objeto mercantil. **(3)**

b) Las sociedades agrarias de transformación, reguladas en el Real Decreto 1776/1981, de 3 de agosto, por el que se aprueba el Estatuto que regula las Sociedades Agrarias de Transformación.

c) Los fondos de inversión, regulados en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva.

d) Las uniones temporales de empresas, reguladas en la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de las agrupaciones y uniones temporales de Empresas y de las Sociedades de desarrollo industrial regional.

e) Los fondos de capital-riesgo, y los fondos de inversión colectiva de tipo cerrado regulados en la Ley 22/2014, de 12 de noviembre, por la que se regulan las entidades de capital-riesgo, otras entidades de inversión colectiva de tipo cerrado y las sociedades gestoras de entidades de inversión colectiva de tipo cerrado, y por la que se modifica la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva.

f) Los fondos de pensiones, regulados en el Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre.

g) Los fondos de regulación del mercado hipotecario, regulados en la Ley 2/1981, de 25 de marzo, de regulación del mercado hipotecario.

h) Los fondos de titulización, regulados en la Ley 5/2015, de fomento de la financiación empresarial.

i) Los fondos de garantía de inversiones, regulados en la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores. **(4)**

j) Las comunidades titulares de montes vecinales en mano común reguladas por la Ley 55/1980, de 11 de noviembre, de montes vecinales en mano común, o en la legislación autonómica correspondiente.

k) Los Fondos de Activos Bancarios a que se refiere la Disposición adicional décima de la Ley 9/2012, de 14 de noviembre, de reestructuración y resolución de entidades de crédito.

2. Los contribuyentes serán gravados por la totalidad de la renta que obtengan, con independencia del lugar donde se hubiere producido y cualquiera que sea la residencia del pagador.

3. Los contribuyentes de este Impuesto se designarán abreviada e indistintamente por las denominaciones sociedades o entidades a lo largo de esta Ley.

Artículo 8. Residencia y domicilio fiscal.

1. Se considerarán residentes en territorio español las entidades en las que concurra alguno de los siguientes requisitos:

a) Que se hubieran constituido conforme a las leyes españolas.

b) Que tengan su domicilio social en territorio español.

c) Que tengan su sede de dirección efectiva en territorio español.

A estos efectos, se entenderá que una entidad tiene su sede de dirección efectiva en territorio español cuando en él radique la dirección y control del conjunto de sus actividades.

La Administración tributaria podrá presumir que una entidad radicada en algún país o territorio de nula tributación, según lo previsto en el apartado 2 de la Disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, o calificado como paraíso fiscal, según lo previsto en el apartado 1 de la referida disposición, tiene su residencia en territorio español cuando sus activos principales, directa o indirectamente, consistan en bienes situados o derechos que se cumplan o ejerciten en territorio español, o cuando su actividad principal se desarrolle en éste, salvo que dicha entidad acredite que su dirección y efectiva gestión tienen lugar en aquel país o territorio, así como que la constitución y operativa de la entidad responde a motivos económicos válidos y razones empresariales sustantivas distintas de la gestión de valores u otros activos.

2. El domicilio fiscal de los contribuyentes residentes en territorio español será el de su domicilio social, siempre que en él esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de sus negocios. En otro caso, se atenderá al lugar en que se realice dicha gestión o dirección.

En los supuestos en que no pueda establecerse el lugar del domicilio fiscal, de acuerdo con los criterios anteriores, prevalecerá aquél donde radique el mayor valor del inmovilizado.

---

(1) Véase la disposición transitoria trigésima segunda de la presente Ley.

(2) La disposición final séptima de la Ley 5/2015, de 27 de abril, de fomento de la financiación empresarial (BOE del 28), da una nueva redacción a la letra h) y deroga la letra i), pasando las restantes letras j), k) y l) a denominarse i), j) y k), respectivamente.

(3) Véase la letra a) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la presente Ley.

(4) Véase a este respecto el Real Decreto Legislativo 4/2015 de 23 de octubre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Mercado de Valores (BOE del 24).

Artículo 9. Exenciones.

1. Estarán totalmente exentos del Impuesto:

a) El Estado, las Comunidades Autónomas y las entidades locales.

b) Los organismos autónomos del Estado y entidades de derecho público de análogo carácter de las Comunidades Autónomas y de las entidades locales.

c) El Banco de España, el Fondo de Garantía de Depósitos de Entidades de Crédito y los Fondos de garantía de inversiones.

d) Las Entidades Gestoras y Servicios Comunes de la Seguridad Social.

e) El Instituto de España y las Reales Academias oficiales integradas en aquél y las instituciones de las Comunidades Autónomas con lengua oficial propia que tengan fines análogos a los de la Real Academia Española.

f) Los organismos públicos mencionados en las Disposiciones adicionales novena y décima, apartado 1, de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado, así como las entidades de derecho público de análogo carácter de las Comunidades Autónomas y de las entidades locales.

g) Las Agencias Estatales a que se refieren las Disposiciones adicionales primera, segunda y tercera de la Ley 28/2006, de 18 de julio, de las Agencias estatales para la mejora de los servicios públicos, así como aquellos Organismos públicos que estuvieran totalmente exentos de este Impuesto y se transformen en Agencias estatales.

h) El Consejo Internacional de Supervisión Pública en estándares de auditoría, ética profesional y materias relacionadas.

2. Estarán parcialmente exentas del Impuesto, en los términos previstos en el título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, las entidades e instituciones sin ánimo de lucro a las que sea de aplicación dicho título.

3. Estarán parcialmente exentos del Impuesto en los términos previstos en el capítulo XIV del título VII de esta Ley:

a) Las entidades e instituciones sin ánimo de lucro no incluidas en el apartado anterior.

b) Las uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas.

c) Los colegios profesionales, las asociaciones empresariales, las cámaras oficiales y los sindicatos de trabajadores.

d) Los fondos de promoción de empleo constituidos al amparo del artículo veintidós de la Ley 27/1984, de 26 de julio, sobre reconversión y reindustrialización.

e) Las Mutuas Colaboradoras de la Seguridad Social, reguladas en el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio.

f) Las entidades de derecho público Puertos del Estado y las respectivas de las Comunidades Autónomas, así como las Autoridades Portuarias.

4. Estarán parcialmente exentos del Impuesto los partidos políticos, en los términos establecidos en la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos **(5)**.

Artículo 55. Explotaciones económicas propias de los Partidos Políticos exentas en el Impuesto sobre Sociedades.

1. Para disfrutar de la exención prevista en el artículo 10.º, dos.d) de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos, estos deberán formular solicitud dirigida al Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria antes de que finalice el periodo impositivo en que deba surtir efectos.

El partido político solicitante aportará, junto con el escrito de solicitud, copia simple de la escritura de constitución y estatutos, certificado de inscripción en el Registro de Partidos Políticos del Ministerio de Interior así como, memoria, en la que se explique y justifique que las explotaciones económicas para las que solicita la exención coinciden con su propia actividad.

A estos efectos, se entenderá que las explotaciones económicas coinciden con la actividad propia del partido político cuando:

a) Contribuyan directa o indirectamente a la consecución de sus fines.

b) Cuando el disfrute de esta exención no produzca distorsiones en la competencia en relación con empresas que realicen la misma actividad.

c) Que se preste en condiciones de igualdad a colectividades genéricas de personas. Se entenderá que no se cumple este requisito cuando los promotores, afiliados, compromisarios y miembros de sus órganos de dirección y administración, así como los cónyuges o parientes hasta el cuarto grado inclusive de cualquiera de ellos, sean los destinatarios principales de la actividad o se beneficien de condiciones especiales para utilizar sus servicios.

2. El órgano de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con sus normas de estructura orgánica resolverá de forma motivada la exención solicitada. Dicha exención quedará condicionada, a la concurrencia en todo momento, de las condiciones y requisitos previstos en la Ley Orgánica 8/2007 y en el presente artículo.

Se entenderá otorgada la exención si el citado órgano no ha notificado la resolución en un plazo de seis meses.

3. Una vez concedida la exención a que se refieren los apartados anteriores no será preciso reiterar su solicitud para su aplicación a los períodos impositivos siguientes, salvo que se modifiquen las circunstancias que justificaron su concesión o la normativa aplicable.

El partido político deberá comunicar al órgano de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con sus normas de estructura orgánica cualquier modificación relevante de las condiciones o requisitos exigibles para la aplicación de la exención. Dicho órgano podrá declarar, previa audiencia del partido político por un plazo de diez días, si procede o no la continuación de la aplicación de la exención. De igual forma se procederá cuando

(5) Véase el artículo 10 de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos (BOE del 5).

la Administración tributaria conozca por cualquier medio la modificación de las condiciones o los requisitos para la aplicación de la exención.

4. El incumplimiento de los requisitos exigidos para la aplicación de esta exención determinará la pérdida del derecho a su aplicación a partir del propio período impositivo en que se produzca dicho incumplimiento.

5. Para favorecer el adecuado control de la actividad económico-financiera de los partidos políticos, la Agencia Estatal de Administración Tributaria comunicará al Tribunal de Cuentas las solicitudes de exención presentadas y el resultado de las mismas.

Artículo 56. Acreditación a efectos de la exclusión de la obligación de retener o ingresar a cuenta respecto de las rentas exentas percibidas por los partidos políticos.

La acreditación de los partidos políticos a efectos de la exclusión de la obligación de retener o ingresar a cuenta a que se refiere el artículo 11.º, dos de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos, se efectuará mediante certificado expedido por el órgano competente de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con sus normas de estructura orgánica, previa solicitud a la que se acompañará copia del certificado de inscripción en el Registro de Partidos Políticos del Ministerio del Interior.

Este certificado hará constar su período de vigencia, que se extenderá desde la fecha de su emisión hasta la finalización del período impositivo en curso del solicitante.

Título IV

La base imponible

Capítulo I

Concepto y determinación de la base imponible. Reglas de imputación temporal

Artículo 10. Concepto y determinación de la base imponible. (6), (7)

1. La base imponible estará constituida por el importe de la renta obtenida en el período impositivo minorada por la compensación de bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores.

2. La base imponible se determinará por el método de estimación directa, por el de estimación objetiva cuando esta Ley determine su aplicación y, subsidiariamente, por el de estimación indirecta, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

3. En el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas.

4. En el método de estimación objetiva la base imponible se podrá determinar total o parcialmente mediante la aplicación de los signos, índices o módulos a los sectores de actividad que determine esta Ley.

Artículo 11. Imputación temporal. Inscripción contable de ingresos y gastos.

1. Los ingresos y gastos derivados de las transacciones o hechos económicos se imputarán al período impositivo en que se produzca su devengo, con arreglo a la normativa contable, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro, respetando la debida correlación entre unos y otros.

2. La eficacia fiscal de los criterios de imputación temporal de ingresos y gastos, distintos de los previstos en el apartado anterior, utilizados excepcionalmente por el contribuyente para conseguir la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados, de acuerdo con lo previsto en los artículos 34.4 y 38.i) del Código de Comercio, estará supeditada a la aprobación por la Administración tributaria, en la forma que reglamentariamente se determine.

Artículo 1. Aprobación de criterios de imputación temporal diferentes al devengo.

1. Las entidades que utilicen, a efectos contables, un criterio de imputación temporal de ingresos y gastos diferente al devengo deberán presentar una solicitud ante la Administración tributaria para que el referido criterio tenga eficacia fiscal.

2. La solicitud deberá contener los siguientes datos:

a) Descripción de los ingresos y gastos a los que afecta el criterio de imputación temporal, haciendo constar, además de su naturaleza, su importancia en el conjunto de las operaciones del contribuyente.

b) Descripción del criterio de imputación temporal cuya eficacia fiscal se solicita. En el caso de que el criterio de imputación temporal sea de obligado cumplimiento deberá especificarse la norma contable que establezca tal obligación.

c) Justificación de la adecuación del criterio de imputación temporal propuesto a la imagen fiel que deben proporcionar las cuentas anuales y explicación de su influencia sobre el patrimonio, la situación financiera y los resultados del contribuyente.

d) Descripción de la incidencia, a efectos fiscales, del criterio de imputación temporal.

3. La solicitud se presentará con, al menos, 6 meses de antelación a la conclusión del primer período impositivo respecto del que se pretenda que tenga efectos.

El contribuyente podrá desistir de la solicitud formulada.

4. La Administración tributaria podrá recabar del contribuyente cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes sean necesarios.

El contribuyente podrá, en cualquier momento del procedimiento anterior al trámite de audiencia, presentar las alegaciones y aportar los documentos y justificantes que estime pertinentes.

(6) Determinadas ayudas públicas y otras derivadas de la política comunitaria no se integrarán en la base imponible, según dispone la disposición adicional tercera de la presente Ley.

(7) Véanse las disposiciones adicionales primera, duodécima y vigesimoprimera de la presente Ley.

5. Instruido el procedimiento, e inmediatamente antes de redactar la propuesta de resolución, se pondrá de manifiesto al contribuyente, quien dispondrá de un plazo de 15 días para formular las alegaciones y presentar los documentos y justificaciones que estime pertinentes.

6. La resolución que ponga fin al procedimiento podrá:

a) Aprobar el criterio de imputación temporal de ingresos y gastos formulado por el contribuyente.

b) Desestimar el criterio de imputación temporal de ingresos y gastos formulado por el contribuyente.

La resolución será motivada.

El procedimiento deberá finalizar antes de 6 meses, contados desde la fecha en que la solicitud haya tenido entrada en cualquiera de los Registros del órgano administrativo competente o desde la fecha de subsanación de la misma a requerimiento de dicho órgano.

7. Transcurrido el plazo a que hace referencia el apartado anterior sin haberse producido una resolución expresa, se entenderá aprobado el criterio de imputación temporal de ingresos y gastos utilizado por el contribuyente.

Artículo 2. Órgano competente.

Será competente para instruir y resolver el procedimiento el órgano de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con sus normas de estructura orgánica.

3. 1.º No serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria, a excepción de lo previsto en esta Ley respecto de los elementos patrimoniales que puedan amortizarse libremente o de forma acelerada.

Los ingresos y los gastos imputados contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas en un período impositivo distinto de aquel en el que proceda su imputación temporal, según lo previsto en los apartados anteriores, se imputarán en el período impositivo que corresponda de acuerdo con lo establecido en dichos apartados. No obstante, tratándose de gastos imputados contablemente en dichas cuentas en un período impositivo posterior a aquel en el que proceda su imputación temporal o de ingresos imputados en las mismas en un período impositivo anterior, la imputación temporal de unos y otros se efectuará en el período impositivo en el que se haya realizado la imputación contable, siempre que de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiere correspondido por aplicación de las normas de imputación temporal prevista en los apartados anteriores.

2.ºLos cargos o abonos a partidas de reservas, registrados como consecuencia de cambios de criterios contables, se integrarán en la base imponible del período impositivo en que los mismos se realicen.

No obstante, no se integrarán en la base imponible los referidos cargos y abonos a reservas que estén relacionados con ingresos o gastos, respectivamente, devengados y contabilizados de acuerdo con los criterios contables existentes en los períodos impositivos anteriores, siempre que se hubiesen integrado en la base imponible de dichos períodos. Tampoco se integrarán en la base imponible esos gastos e ingresos contabilizados de nuevo con ocasión de su devengo, de acuerdo con el cambio de criterio contable.

4. En el caso de operaciones a plazos o con precio aplazado, las rentas se entenderán obtenidas proporcionalmente a medida que sean exigibles los correspondientes cobros, excepto que la entidad decida aplicar el criterio del devengo.

Se considerarán operaciones a plazos o con precio aplazado, aquellas cuya contraprestación sea exigible, total o parcialmente, mediante pagos sucesivos o mediante un solo pago, siempre que el período transcurrido entre el devengo y el vencimiento del último o único plazo sea superior al año.

En caso de producirse el endoso, descuento o cobro anticipado de los importes aplazados, se entenderá obtenida, en dicho momento, la renta pendiente de imputación.

No resultará fiscalmente deducible el deterioro de valor de los créditos respecto de aquel importe que no haya sido objeto de integración en la base imponible por aplicación del criterio establecido en este apartado, hasta que esta se realice.

5. No se integrará en la base imponible la reversión de gastos que no hayan sido fiscalmente deducibles.

6. La reversión de un deterioro o corrección de valor que haya sido fiscalmente deducible, se imputará en la base imponible del período impositivo en el que se haya producido dicha reversión, sea en la entidad que practicó la corrección o en otra vinculada con ella. La misma regla se aplicará en el supuesto de pérdidas derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales que hubieren sido nuevamente adquiridos.

7. Cuando se eliminen provisiones, por no haberse aplicado a su finalidad, sin abono a una cuenta de ingresos del ejercicio, su importe se integrará en la base imponible de la entidad que las hubiese dotado, en la medida en que dicha dotación se hubiese considerado gasto deducible.

8. Cuando la entidad sea beneficiaria o tenga reconocido el derecho de rescate de contratos de seguro de vida en los que, además, asuma el riesgo de inversión, integrará en todo caso en la base imponible la diferencia entre el valor liquidativo de los activos afectos a la póliza al final y al comienzo de cada período impositivo.

Lo dispuesto en este apartado no se aplicará a los seguros que instrumenten compromisos por pensiones asumidos por las empresas en los términos previstos en la Disposición adicional primera del Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, y en su normativa de desarrollo.

El importe de las rentas imputadas minorará el rendimiento derivado de la percepción de cantidades de los contratos.

9. Las rentas negativas generadas en la transmisión de elementos del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias, inmovilizado intangible y valores representativos de deuda, cuando el adquirente sea una entidad del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, se imputarán en el período impositivo en que dichos elementos patrimoniales sean dados de baja en el balance de la entidad adquirente, sean transmitidos a terceros ajenos al referido grupo de sociedades, o bien cuando la entidad transmitente o la adquirente dejen de formar parte del mismo.

No obstante, en el caso de elementos patrimoniales amortizables, las rentas negativas se integrarán, con carácter previo a dichas circunstancias, en los períodos impositivos que restaran de vida útil a los elementos transmitidos, en función del método de amortización utilizado respecto de los referidos elementos.

10. **(8)** Las rentas negativas derivadas de la transmisión de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades, cuando el adquirente sea una entidad del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, se imputarán en el período impositivo en que dichos elementos patrimoniales sean transmitidos a terceros ajenos al referido grupo de sociedades, o bien cuando la entidad transmitente o la adquirente dejen de formar parte del mismo, minoradas en el importe de las rentas positivas obtenidas en dicha transmisión a terceros, siempre que, respecto de los valores transmitidos, se den las siguientes circunstancias:

a) que, en ningún momento durante el año anterior al día en que se produzca la transmisión, se cumpla el requisito establecido en la letra a) del apartado 1 del artículo 21 de esta Ley, y

b) que, en caso de participación en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, en el período impositivo en que se produzca la transmisión se cumpla el requisito establecido en la letra b) del apartado 1 del citado artículo.

Lo dispuesto en este apartado resultará de aplicación en el supuesto de transmisión de participaciones en una unión temporal de empresas o en formas de colaboración análogas a estas situadas en el extranjero.

Lo dispuesto en este apartado no resultará de aplicación en el supuesto de extinción de la entidad participada, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración o se continúe en el ejercicio de la actividad bajo cualquier otra forma jurídica.

11. **(Derogado)(9)**

12. **(10)** Las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados por entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.1.a) de esta Ley, así como los derivados de la aplicación de los apartados 1 y 2 del artículo 14 de esta Ley, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, que hayan generado activos por impuesto diferido, a los que resulte de aplicación el derecho establecido en el artículo 130 de esta Ley, se integrarán en la base imponible de acuerdo con lo establecido en esta Ley, con el límite del 70 por ciento de la base imponible positiva previa a su integración, a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas.

Las cantidades no integradas en un período impositivo serán objeto de integración en los períodos impositivos siguientes con el mismo límite. A estos efectos, se integrarán en primer lugar las dotaciones correspondientes a los períodos impositivos más antiguos.

Si en un período impositivo se hubieran efectuado dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados por entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.1.a) de esta Ley, así como los derivados de la aplicación de los apartados 1 y 2 del artículo 14 de esta Ley, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, que hayan generado activos por impuesto diferido, y el derecho establecido en el artículo 130 de esta Ley resultara de aplicación sólo a una parte de los mismos, se integrarán en la base imponible, en primer lugar, aquellas dotaciones correspondientes a los activos a los que no resulte de aplicación el referido derecho.

Capítulo II

Limitación a la deducibilidad de gastos

Artículo 12. Correcciones de valor: amortizaciones.

1. Serán deducibles las cantidades que, en concepto de amortización del inmovilizado material, intangible y de las inversiones inmobiliarias, correspondan a la depreciación efectiva que sufran los distintos elementos por funcionamiento, uso, disfrute u obsolescencia. **(11)**

Se considerará que la depreciación es efectiva cuando:

a) Sea el resultado de aplicar los coeficientes de amortización lineal establecidos en la siguiente tabla:

Tipo de elemento	Coeficiente lineal máximo	Período de años máximo
Obra civil		
Obra civil general	2%	100
Pavimentos	6%	34
Infraestructuras y obras mineras	7%	30

(8) Apartado modificado con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2017, por el artículo 3.2.1 del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en material social (BOE del 3).

(9) Apartado derogado con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2017, por el artículo 3.2.1 del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en material social (BOE del 3).

(10) Apartado modificado con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2016, por el apartado Uno del artículo 65 de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE del 30).

(11) Véase la disposición transitoria decimotercera de la presente Ley.

Tipo de elemento	Coeficiente lineal máximo	Período de años máximo
Centrales		
Centrales hidráulicas	2%	100
Centrales nucleares	3%	60
Centrales de carbón	4%	50
Centrales renovables	7%	30
Otras centrales	5%	40
Edificios		
Edificios industriales	3%	68
Terrenos dedicados exclusivamente a escombreras	4%	50
Almacenes y depósitos (gaseosos, líquidos y sólidos)	7%	30
Edificios comerciales, administrativos, de servicios y viviendas	2%	100
Instalaciones		
Subestaciones. Redes de transporte y distribución de energía	5%	40
Cables	7%	30
Resto instalaciones	10%	20
Maquinaria	12%	18
Equipos médicos y asimilados	15%	14
Elementos de transporte		
Locomotoras, vagones y equipos de tracción	8%	25
Buques, aeronaves	10%	20
Elementos de transporte interno	10%	20
Elementos de transporte externo	16%	14
Autocamiones	20%	10
Mobiliario y enseres		
Mobiliario	10%	20
Lencería	25%	8
Cristalería	50%	4
Útiles y herramientas	25%	8
Moldes, matrices y modelos	33%	6
Otros enseres	15%	14
Equipos electrónicos e informáticos. Sistemas y programas		
Equipos electrónicos	20%	10
Equipos para procesos de información	25%	8
Sistemas y programas informáticos	33%	6
Producciones cinematográficas, fonográficas, videos y series audiovisuales	33%	6
Otros elementos	10%	20

Reglamentariamente se podrán modificar los coeficientes y períodos previstos en esta letra o establecer coeficientes y períodos adicionales.

b) Sea el resultado de aplicar un porcentaje constante sobre el valor pendiente de amortización.

El porcentaje constante se determinará ponderando el coeficiente de amortización lineal obtenido a partir del período de amortización según tablas de amortización oficialmente aprobadas, por los siguientes coeficientes:

1.º 1,5, si el elemento tiene un período de amortización inferior a 5 años.

2.º 2, si el elemento tiene un período de amortización igual o superior a 5 años e inferior a 8 años.

3.º 2,5, si el elemento tiene un período de amortización igual o superior a 8 años.

El porcentaje constante no podrá ser inferior al 11 por ciento.

Los edificios, mobiliario y enseres no podrán acogerse a la amortización mediante porcentaje constante.

c) Sea el resultado de aplicar el método de los números dígitos.

La suma de dígitos se determinará en función del período de amortización establecido en las tablas de amortización oficialmente aprobadas.

Los edificios, mobiliario y enseres no podrán acogerse a la amortización mediante números dígitos.

d) Se ajuste a un plan formulado por el contribuyente y aceptado por la Administración tributaria.

e) El contribuyente justifique su importe.

Reglamentariamente se aprobará el procedimiento para la resolución del plan a que se refiere la letra d).

2. **(12)** El inmovilizado intangible se amortizará atendiendo a su vida útil. Cuando la misma no pueda estimarse de manera fiable, la amortización será deducible con el límite anual máximo de la veinteava parte de su importe.

La amortización del fondo de comercio será deducible con el límite anual máximo de la veinteava parte de su importe. **(13)**

3. No obstante, podrán amortizarse libremente:

a) Los elementos del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias de las sociedades anónimas laborales y de las sociedades limitadas laborales afectos a la realización de sus actividades, adquiridos durante los cinco primeros años a partir de la fecha de su calificación como tales.

b) Los elementos del inmovilizado material e intangible, excluidos los edificios, afectos a las actividades de investigación y desarrollo.

Los edificios podrán amortizarse de forma lineal durante un período de 10 años, en la parte que se hallen afectos a las actividades de investigación y desarrollo.

c) Los gastos de investigación y desarrollo activados como inmovilizado intangible, excluidas las amortizaciones de los elementos que disfruten de libertad de amortización.

d) Los elementos del inmovilizado material o intangible de las entidades que tengan la calificación de explotaciones asociativas prioritarias de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 19/1995, de 4 de julio, de modernización de las explotaciones agrarias,

(12) Apartado modificado con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2016, por el apartado Uno de la disposición final quinta de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (BOE del 21).

Téngase en cuenta que esta modificación del apartado 2 será de aplicación a los estados financieros que se correspondan con los ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 2016, según establece el apartado 4 de la disposición final decimocuarta de la citada Ley 22/2015.

(13) Véase la disposición transitoria trigésima quinta de la presente Ley.

adquiridos durante los cinco primeros años a partir de la fecha de su reconocimiento como explotación prioritaria.

e) Los elementos del inmovilizado material nuevos, cuyo valor unitario no exceda de 300 euros, hasta el límite de 25.000 euros referido al período impositivo. Si el período impositivo tuviera una duración inferior a un año, el límite señalado será el resultado de multiplicar 25.000 euros por la proporción existente entre la duración del período impositivo respecto del año.

Las cantidades aplicadas a la libertad de amortización minorarán, a efectos fiscales, el valor de los elementos amortizados.

Artículo 3. Amortización de elementos patrimoniales del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias: normas comunes.

1. Se considerará que la depreciación de los elementos patrimoniales del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias es efectiva cuando sea el resultado de aplicar alguno de los métodos previstos en el apartado 1 del artículo 12 de la Ley del Impuesto.

2. Será amortizable el precio de adquisición o coste de producción, excluido, en su caso, el valor residual. Cuando se trate de edificaciones, no será amortizable la parte del precio de adquisición correspondiente al valor del suelo excluidos, en su caso, los costes de rehabilitación. Cuando no se conozca el valor del suelo se calculará prorrateando el precio de adquisición entre los valores catastrales del suelo y de la construcción en el año de adquisición. No obstante, el contribuyente podrá utilizar un criterio de distribución del precio de adquisición diferente, cuando se pruebe que dicho criterio se fundamenta en el valor normal de mercado del suelo y de la construcción en el año de adquisición.

3. Los elementos patrimoniales del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias empezarán a amortizarse desde su puesta en condiciones de funcionamiento y los del inmovilizado intangible desde el momento en que estén en condiciones de producir ingresos.

Los elementos patrimoniales del inmovilizado material, inmaterial e inversiones inmobiliarias deberán amortizarse dentro del período de su vida útil.

4. Cuando las renovaciones, ampliaciones o mejoras de los elementos patrimoniales del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias se incorporen a dicho inmovilizado, el importe de las mismas se amortizará durante los períodos impositivos que resten para completar la vida útil de los referidos elementos patrimoniales. A tal efecto, se imputará a cada período impositivo el resultado de aplicar al importe de las renovaciones, ampliaciones o mejoras el coeficiente resultante de dividir la amortización contabilizada del elemento patrimonial practicada en cada período impositivo, en la medida en que se corresponda con la depreciación efectiva, entre el valor contable que dicho elemento patrimonial tenía al inicio del período impositivo en el que se realizaron las operaciones de renovación, ampliación o mejora.

Los elementos patrimoniales que han sido objeto de las operaciones de renovación, ampliación o mejora, continuarán amortizándose según el método que se venía aplicando con anterioridad a la realización de las mismas.

Cuando las operaciones mencionadas en este apartado determinen un alargamiento de la vida útil estimada del activo, dicho alargamiento deberá tenerse en cuenta a los efectos de la amortización del elemento patrimonial y del importe de la renovación, ampliación o mejora.

5. Las reglas del apartado anterior también se aplicarán en el supuesto de revalorizaciones contables realizadas en virtud de normas legales o reglamentarias que obliguen a incluir su importe en el resultado contable.

6. En los supuestos de fusión, escisión, total y parcial, y aportación, deberá proseguirse para cada elemento patrimonial adquirido el método de amortización a que estaba sujeto, excepto si el contribuyente prefiere aplicar a los mismos su propio método de amortización.

Artículo 4. Amortización según la tabla de amortización establecida en la Ley del Impuesto.

1. Cuando el contribuyente utilice el método de amortización según la tabla de amortización establecida en la Ley del Impuesto, la depreciación se entenderá efectiva si se corresponde con el resultado de aplicar al precio de adquisición o coste de producción del elemento patrimonial del inmovilizado alguno de los siguientes coeficientes:

a) El coeficiente de amortización lineal máximo establecido en la tabla.

b) El coeficiente de amortización lineal que se deriva del período máximo de amortización establecido en la tabla.

c) Cualquier otro coeficiente de amortización lineal comprendido entre los dos anteriormente mencionados.

A los efectos de aplicar lo previsto en el apartado 3.1.º del artículo 11 de la Ley del Impuesto, cuando un elemento patrimonial se hubiere amortizado contablemente en algún período impositivo por un importe inferior al resultante de aplicar el coeficiente previsto en la letra b) anterior, se entenderá que el exceso de las amortizaciones contabilizadas en posteriores períodos impositivos respecto de la cantidad resultante de la aplicación de lo previsto en la letra a) anterior, corresponde al período impositivo citado en primer lugar, hasta el importe de la amortización que hubiera correspondido por aplicación de lo dispuesto en la referida letra b) anterior.

2. Cuando un elemento patrimonial se utilice diariamente en más de un turno normal de trabajo, podrá amortizarse en función del coeficiente formado por la suma de:

a) el coeficiente de amortización lineal que se deriva del período máximo de amortización, y

b) el resultado de multiplicar la diferencia entre el coeficiente de amortización lineal máximo y el coeficiente de amortización lineal que se deriva del período máximo de amortización, por el cociente entre las horas diarias habitualmente trabajadas y ocho horas.

Lo dispuesto en este apartado no será de aplicación a aquellos elementos que por su naturaleza técnica deban ser utilizados de forma continuada.

3. Tratándose de elementos patrimoniales del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias que se adquieran usados, es decir, que no sean puestos en condiciones de funcionamiento por primera vez, el cálculo de la amortización se efectuará de acuerdo con los siguientes criterios:

a) Sobre el precio de adquisición, hasta el límite resultante de multiplicar por 2 la cantidad derivada de aplicar el coeficiente de amortización lineal máximo.

b) Si se conoce el precio de adquisición o coste de producción originario, éste podrá ser tomado como base para la aplicación del coeficiente de amortización lineal máximo.

c) Si no se conoce el precio de adquisición o coste de producción originario, el contribuyente podrá determinar aquél pericialmente. Establecido dicho precio de adquisición o coste de producción se procederá de acuerdo con lo previsto en la letra anterior.

Tratándose de elementos patrimoniales usados adquiridos a entidades pertenecientes a un mismo grupo de sociedades, según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, la amortización se calculará de acuerdo con lo previsto en la letra b), excepto si el precio de adquisición hubiese sido superior al originario, en cuyo caso la amortización deducible tendrá como límite el resultado de aplicar al precio de adquisición el coeficiente de amortización lineal máximo.

A los efectos de este apartado no se considerarán como elementos patrimoniales usados los edificios cuya antigüedad sea inferior a diez años.

Artículo 5. Amortización según porcentaje constante.

1. Cuando el contribuyente utilice el método de amortización según porcentaje constante, la depreciación se entenderá efectiva si se corresponde con el resultado de aplicar al valor pendiente de amortización del elemento patrimonial un porcentaje constante que se determinará ponderando cualquiera de los coeficientes que resulte de la aplicación de la tabla de amortización establecida en el apartado 1 del artículo 12 de la Ley del Impuesto por los siguientes coeficientes:

a) 1,5, si el elemento patrimonial tiene un período de amortización inferior a 5 años.

b) 2, si el elemento patrimonial tiene un período de amortización igual o superior a 5 e inferior a 8 años.

c) 2,5, si el elemento patrimonial tiene un período de amortización igual o superior a 8 años.

El período de amortización será el correspondiente al coeficiente de amortización lineal elegido.

En ningún caso el porcentaje constante podrá ser inferior al 11 por ciento.

El importe pendiente de amortizar en el período impositivo en que se produzca la conclusión de la vida útil se amortizará en dicho período impositivo.

2. Los edificios, mobiliario y enseres no podrán amortizarse mediante el método de amortización según porcentaje constante.

3. Los elementos patrimoniales adquiridos usados podrán amortizarse mediante el método de amortización según porcentaje constante, aplicando el porcentaje constante a que se refiere el apartado 1.

Artículo 6. Amortización según números dígitos.

1. Cuando el contribuyente utilice el método de amortización según números dígitos la depreciación se entenderá efectiva si la cuota de amortización se obtiene por aplicación del siguiente método:

a) Se obtendrá la suma de dígitos mediante la adición de los valores numéricos asignados a los años en que se haya de amortizar el elemento patrimonial. A estos efectos, se asignará el valor numérico mayor de la serie de años en que haya de amortizarse el elemento patrimonial al año en que deba comenzar la amortización, y para los años siguientes, valores numéricos sucesivamente decrecientes en una unidad, hasta llegar al último considerado para la amortización, que tendrá un valor numérico igual a la unidad.

La asignación de valores numéricos también podrá efectuarse de manera inversa a la prevista en el párrafo anterior.

El período de amortización podrá ser cualquiera de los comprendidos entre el período máximo y el que se deduce del coeficiente de amortización lineal máximo según la tabla de amortización establecida en la Ley del Impuesto, ambos inclusive.

b) Se dividirá el precio de adquisición o coste de producción entre la suma de dígitos obtenida según el párrafo anterior, determinándose así la cuota por dígito.

c) Se multiplicará la cuota por dígito por el valor numérico que corresponda al período impositivo.

2. Los edificios, mobiliario y enseres no podrán amortizarse mediante el método de amortización según números dígitos.

3. Los elementos patrimoniales adquiridos usados podrán amortizarse mediante el método de amortización según números dígitos, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 1.

Artículo 7. Planes de amortización.

1. Los contribuyentes podrán proponer a la Administración tributaria un plan para la amortización de los elementos patrimoniales del inmovilizado material, intangible o inversiones inmobiliarias.

2. La solicitud deberá contener los siguientes datos:

a) Descripción de los elementos patrimoniales objeto del plan especial de amortización, indicando la actividad a la que se hallen adscritos y su ubicación.

b) Método de amortización que se propone, indicando la distribución temporal de las amortizaciones que se derivan del mismo.

c) Justificación del método de amortización propuesto.

d) Precio de adquisición o coste de producción de los elementos patrimoniales.

e) Fecha de inicio de la amortización de los elementos patrimoniales.

En el caso de elementos patrimoniales en construcción, se indicará la fecha prevista en que deba comenzar la amortización.

3. La solicitud se presentará dentro del período de construcción o de amortización de los elementos patrimoniales.

El contribuyente podrá desistir de la solicitud formulada.

4. La Administración tributaria podrá recabar del contribuyente cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes sean necesarios.

El contribuyente podrá, en cualquier momento del procedimiento anterior al trámite de audiencia, presentar las alega-

ciones y aportar los documentos y justificantes que estime pertinentes.

5. Instruido el procedimiento, e inmediatamente antes de redactar la propuesta de resolución, se pondrá de manifiesto al contribuyente, quien dispondrá de un plazo de 15 días para formular las alegaciones y presentar los documentos y justificaciones que estime pertinentes.

6. La resolución que ponga fin al procedimiento podrá:

a) Aprobar el plan de amortización formulado por el contribuyente.

b) Aprobar, con la aceptación del contribuyente, un plan de amortización que difiera del inicialmente presentado.

c) Desestimar el plan de amortización formulado por el contribuyente.

La resolución será motivada.

El procedimiento deberá finalizar antes de tres meses contados desde la fecha en que la solicitud haya tenido entrada en cualquiera de los registros del órgano administrativo competente o desde la fecha de subsanación de la misma a requerimiento de dicho órgano.

7. Transcurrido el plazo a que hace referencia el apartado anterior, sin haberse producido una resolución expresa, se entenderá aprobado el plan de amortización formulado por el contribuyente.

8. El plan de amortización aprobado surtirá efecto en los períodos impositivos que finalicen tras la presentación del mismo, salvo que expresamente se establezca una fecha distinta.

9. Los planes de amortización aprobados podrán ser modificados a solicitud del contribuyente, observándose las normas previstas en los apartados anteriores. Dicha solicitud deberá presentarse en el período impositivo en el cual deba surtir efecto dicha modificación.

10. Los planes de amortización aprobados podrán aplicarse a aquellos otros elementos patrimoniales de idénticas características cuya amortización vaya a comenzar antes del transcurso de 3 años contados desde la fecha de notificación del acuerdo de aprobación del plan de amortización, siempre que se mantengan sustancialmente las circunstancias de carácter físico, tecnológico, jurídico y económico determinantes del método de amortización aprobado. Dicha aplicación deberá ser objeto de comunicación a la Agencia Estatal de Administración Tributaria con anterioridad a la finalización del período impositivo en que deba surtir efecto.

11. Será competente para instruir y resolver el expediente el órgano de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con sus normas de estructura orgánica.

Disposición transitoria primera. Amortización de los elementos usados.

Los elementos patrimoniales adquiridos usados, que se estuvieren amortizando con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, continuarán amortizándose de acuerdo con las normas vigentes con anterioridad a la entrada en vigor de la citada Ley.

Artículo 13. Correcciones de valor: pérdida por deterioro del valor de los elementos patrimoniales.

1. Serán deducibles las pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores, cuando en el momento del devengo del Impuesto concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que haya transcurrido el plazo de 6 meses desde el vencimiento de la obligación.

b) Que el deudor esté declarado en situación de concurso.

c) Que el deudor esté procesado por el delito de alzamiento de bienes.

d) Que las obligaciones hayan sido reclamadas judicialmente o sean objeto de un litigio judicial o procedimiento arbitral de cuya solución dependa su cobro.

No serán deducibles las siguientes pérdidas por deterioro de créditos:

1.º Las correspondientes a créditos adeudados por entidades de derecho público, excepto que sean objeto de un procedimiento arbitral o judicial que verse sobre su existencia o cuantía.

2.º Las correspondientes a créditos adeudados por personas o entidades vinculadas, salvo que estén en situación de concurso y se haya producido la apertura de la fase de liquidación por el juez, en los términos establecidos en la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.

3.º Las correspondientes a estimaciones globales del riesgo de insolvencias de clientes y deudores.

Reglamentariamente se establecerán las normas relativas a las circunstancias determinantes de la deducibilidad de las dotaciones por deterioro de los créditos y otros activos derivados de las posibles insolvencias de los deudores de las entidades financieras y las concernientes al importe de las pérdidas para la cobertura del citado riesgo. Dichas normas resultarán igualmente de aplicación en relación con la deducibilidad de las correcciones valorativas por deterioro de valor de los instrumentos de deuda valorados por su coste amortizado que posean los fondos de titulización hipotecaria y los fondos de titulización de activos a que se refieren las letras h) e i), respectivamente, del apartado 1 del artículo 7 de la presente Ley.

Artículo 8. Ámbito de aplicación. (14)

Lo previsto en este capítulo será de aplicación a las entidades de crédito obligadas a formular sus cuentas anuales individuales de acuerdo con las normas establecidas por el Banco de España, así como a las sucursales de entidades de crédito residentes en el extranjero que operen en España. También se aplicará, en su caso, a las sociedades para la gestión de activos a que se refiere el artículo 3 de la Ley 8/2012, de 30 de octubre, sobre saneamiento y venta de los activos inmobiliarios del sector financiero, así como a las entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades de la entidad de crédito en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio,

(14) Se modifica con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2016 por el artículo único.1 del Real Decreto 683/2017, de 30 de junio, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, en relación con la cobertura del riesgo de crédito en entidades financieras.

en relación con los activos inmobiliarios adjudicados o recibidos en pago de deudas, en los términos establecidos en el apartado 4 del artículo 9 de este Reglamento.

Asimismo, resultará de aplicación a los fondos de titulización a que se refiere el título III de la Ley 5/2015, de 27 de abril, de fomento de la financiación empresarial, en relación con la deducibilidad de las correcciones valorativas por deterioro de valor de los instrumentos de deuda valorados por su coste amortizado.

Artículo 9. Cobertura del riesgo de crédito. (15)

1. Serán deducibles las dotaciones correspondientes a las coberturas específicas del riesgo de crédito que resulten de la aplicación de las metodologías propias y metodologías internas para la estimación de coberturas previstas en el anejo IX de la Circular 4/2004, de 22 de diciembre, del Banco de España, a entidades de crédito, sobre normas de información financiera pública y reservada y modelos de estados financieros, con independencia de que se estimen individualizada o colectivamente. No obstante, el total agregado de las dotaciones resultantes de metodologías internas para las estimaciones colectivas, únicamente será deducible hasta el importe total agregado que resulte de aplicar los porcentajes de cobertura estimados por el Banco de España a modo de solución alternativa para tales estimaciones colectivas que se contienen en el referido anejo IX.

En el caso de entidades que no hayan desarrollado metodologías internas, serán deducibles, como máximo, las dotaciones por coberturas específicas de riesgo de crédito que resulten de aplicar los porcentajes de cobertura estimados por el Banco de España a modo de solución alternativa señalados en el párrafo anterior.

Tratándose de la cobertura del denominado riesgo-país, serán deducibles las dotaciones que no excedan del importe de las coberturas mínimas previstas en las normas establecidas en el anejo IX de la Circular 4/2004, de 22 de diciembre, del Banco de España.

2. En ningún caso serán deducibles las dotaciones correspondientes a la cobertura del riesgo de los siguientes créditos:

a) Los identificados como operaciones sin riesgo apreciable de acuerdo con el anejo IX de la Circular 4/2004, de 22 de diciembre, del Banco de España.

b) Los adeudados o afianzados por entidades de derecho público, excepto que sean objeto de un procedimiento arbitral o judicial que verse sobre su existencia o cuantía.

c) La parte de los créditos garantizada con garantías reales eficaces, determinadas de acuerdo con el anejo IX de la Circular 4/2004, de 22 de diciembre, del Banco de España, y una vez aplicados los descuentos sobre el valor de referencia allí establecidos.

d) La parte de los créditos garantizada por garantes identificados como sin riesgo apreciable o con contratos de seguro de crédito o caución.

e) Los adeudados por personas o entidades vinculadas de acuerdo con lo establecido en el artículo 18 de la Ley del Impuesto, salvo que estén en situación de concurso, y se haya producido la apertura de la fase de liquidación por el juez, en los términos establecidos en la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.

f) Los adeudados por partidos políticos, sindicados de trabajadores, asociaciones empresariales, colegios profesionales y cámaras oficiales, salvo que estén en situación de concurso, y se haya producido la apertura de la fase de liquidación por el juez, en los términos establecidos en la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal o concurran otras circunstancias debidamente justificadas que evidencien unas reducidas posibilidades de cobro.

g) Tratándose de la cobertura del denominado riesgo-país, no serán deducibles las dotaciones para cubrir las exposiciones fuera de balance.

3. Serán deducibles las dotaciones correspondientes a las coberturas genéricas que correspondan a riesgo normal y riesgo normal en vigilancia especial a que se refiere el anejo IX de la Circular 4/2004, de 22 de diciembre, del Banco de España, con el límite del resultado de aplicar el uno por ciento sobre la variación positiva global en el período impositivo del importe de los riesgos que, de acuerdo con los criterios establecidos en el referido anejo IX, deba ser objeto de cobertura genérica, excluidos los correspondientes a los créditos enumerados en el apartado 2 de este artículo y a los valores negociados en mercados secundarios organizados.

4. A los efectos de lo previsto en este artículo serán deducibles las dotaciones por deterioro de los activos inmobiliarios adjudicados o recibidos en pago de deudas de las entidades de crédito a los que sea de aplicación el apartado V del anejo IX de la Circular 4/2004, de 22 de diciembre, del Banco de España, que permanezcan en el balance de la entidad de crédito, siempre que no superen los importes que resulten de lo establecido en dicho apartado V.

En el supuesto de que los activos inmobiliarios adjudicados o recibidos en pago de deudas de las entidades de crédito se aporten, transmitan o mantengan en una sociedad para la gestión de activos a que se refiere el artículo 3 de la Ley 8/2012, de 30 de octubre, sobre saneamiento y venta de los activos inmobiliarios del sector financiero, o en una entidad que forme parte del mismo grupo de sociedades de la entidad de crédito en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, serán deducibles, siempre que se respeten los criterios de la Circular 4/2004, de 22 de diciembre, del Banco de España, y por el importe máximo que resultaría de aplicar el citado apartado V, las dotaciones por correcciones derivadas de la pérdida de valor de los activos, tanto si consisten en dotaciones por deterioro de los activos inmobiliarios efectuadas en esas sociedades o entidades como, en su caso, en dotaciones efectuadas en la entidad de crédito por deterioro del valor de sus participaciones en las mismas o por otros deterioros derivados de la pérdida de valor de los activos inmobiliarios.

No obstante, las señaladas dotaciones deducibles en la entidad de crédito tendrán como límite el importe máximo a que

(15) Se modifica con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2016 por el artículo único.2 del Real Decreto 683/2017, de 30 de junio, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, en relación con la cobertura del riesgo de crédito en entidades financieras.

se refiere el párrafo anterior minorado en las dotaciones por deterioro de los activos inmobiliarios que hubieran resultado fiscalmente deducibles en las citadas sociedades y entidades. En este caso, en el supuesto de que sea de aplicación el régimen especial de consolidación fiscal regulado en el capítulo VI del título VII de la Ley del Impuesto, el importe que resulte fiscalmente deducible no será objeto de eliminación.

En el supuesto de que conforme a la normativa vigente la entidad de crédito no pudiera aplicar el régimen especial de consolidación fiscal con las citadas sociedades o entidades, las dotaciones por deterioro de los activos inmobiliarios en estas últimas tendrán como límite el importe máximo a que se refiere el párrafo segundo de este apartado, minorado en las dotaciones por deterioro de participaciones o por otros deterioros derivados de la pérdida de valor de los activos inmobiliarios que hubieran resultado fiscalmente deducibles en la entidad de crédito, de acuerdo con lo establecido en dicho párrafo.

Disposición transitoria segunda. Riesgo de crédito en entidades financieras.

1. La excepción prevista en el artículo 7.3 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, según la redacción vigente hasta el 31 de diciembre de 2004, únicamente afectará a las dotaciones correspondientes a los excesos de los saldos de los conceptos a que se refiere dicha excepción, respecto de los saldos de la misma naturaleza correspondientes a la fecha de entrada en vigor de la Orden de 13 de julio de 1992, sobre aplicación de la provisión para insolvencias a las entidades de crédito sometidas a la tutela administrativa del Banco de España, sin perjuicio de la integración en la base imponible de los saldos del Fondo de Insolvencias que queden liberados por cualquier causa, en cuanto dichos saldos procedan de dotaciones que hubieren tenido la consideración de fiscalmente deducibles.

2. La excepción prevista en el artículo 7.3 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, según la redacción vigente para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2005, únicamente afectará a las dotaciones correspondientes a los excesos de los saldos de los conceptos a que se refiere dicha excepción, respecto de los saldos de la misma naturaleza a partir del 31 de diciembre de 2004, sin perjuicio de la integración en la base imponible de los saldos de la cobertura genérica que queden liberados por cualquier causa, en cuanto dichos saldos procedan de dotaciones que hubieran tenido la consideración de fiscalmente deducibles.

Disposición transitoria sexta. Riesgo de crédito de entidades financieras generado con anterioridad a 1 de enero de 2016. (16)

1. Las dotaciones por deterioro de los créditos y otros activos derivados de las posibles insolvencias de los deudores de las entidades financieras que hubieran resultado no deducibles de acuerdo con el artículo 9 de este Reglamento, según redacción vigente para los períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2016, se regirán por las siguientes reglas:

a) Los saldos no deducibles correspondientes a las coberturas por riesgo de crédito y otros activos derivados de insolvencias de deudores existentes a 31 de diciembre de 2015, mantendrán dicha consideración y su período impositivo de generación, hasta el importe de los saldos existentes a 31 de diciembre de 2016 que resulten no deducibles por aplicación de lo dispuesto en el artículo 9 de este Reglamento.

b) El incremento neto del saldo global no deducible existente a 31 de diciembre de 2016 respecto al existente a 31 de diciembre del 2015 se considerará que corresponde a una dotación generada en el período impositivo 2016.

La disminución neta del referido saldo se integrará en la base imponible de acuerdo con lo establecido en la Ley del Impuesto, aplicando, en su caso, lo previsto en el artículo 11.12 de dicha Ley.

2. En el caso de aplicación del régimen especial de consolidación fiscal regulado en el capítulo VI del título VII de la Ley del Impuesto, los importes a que se refiere el apartado anterior se referirán al grupo fiscal.

Disposición transitoria séptima. Deterioro de instrumentos de deuda de los fondos de titulización. (17)

En tanto se mantenga la redacción original de la Circular 2/2016, de 20 de abril, de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, sobre normas contables, cuentas anuales, estados financieros públicos y estados reservados de información estadística de los fondos de titulización, en lo referente a las correcciones por deterioro de valor de los instrumentos de deuda valorados por su coste amortizado de los fondos de titulización a que se refiere el título III de la Ley 5/2015, de 27 de abril, de fomento de la financiación empresarial, la deducibilidad de las dotaciones correspondientes a las mismas se determinará aplicando los criterios establecidos en el artículo 9 de este Reglamento en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2015.

(16) Se añade con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2016 por el artículo único.3 del Real Decreto 683/2017, de 30 de junio, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, en relación con la cobertura del riesgo de crédito en entidades financieras.

(17) Se añade con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2016 por el artículo único.4 del Real Decreto 683/2017, de 30 de junio, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, en relación con la cobertura del riesgo de crédito en entidades financieras.

Disposición transitoria octava. Riesgo de crédito en establecimientos financieros de crédito. (18)

De acuerdo con lo establecido en la disposición adicional primera de la Ley 5/2015, de 27 de abril, de fomento de la financiación empresarial, y en tanto no se ejecute el desarrollo reglamentario específico para la remisión de información contable por los establecimientos financieros de crédito a que se refiere la disposición transitoria quinta de dicha Ley, la deducibilidad de las dotaciones correspondientes a la cobertura del riesgo de crédito se determinará, para dichos establecimientos financieros de crédito, aplicando los criterios establecidos en el artículo 9 de este Reglamento en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2015.

2. **(19)** No serán deducibles:

a) Las pérdidas por deterioro del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio.

b) Las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades respecto de la que se den las siguientes circunstancias:

1.ª que, en el período impositivo en que se registre el deterioro, no se cumpla el requisito establecido en la letra a) del apartado 1 del artículo 21 de esta Ley, y

2.ª que, en caso de participación en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, en dicho período impositivo se cumpla el requisito establecido en la letra b) del apartado 1 del citado artículo.

c) Las pérdidas por deterioro de los valores representativos de deuda.

Las pérdidas por deterioro señaladas en este apartado serán deducibles en los términos establecidos en el artículo 20 de esta Ley. En el supuesto previsto en la letra b) anterior, aquellas serán deducibles siempre que las circunstancias señaladas se den durante el año anterior al día en que se produzca la transmisión o baja de la participación.

(18) Se añade con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2016 por el artículo único.5 del Real Decreto 683/2017, de 30 de junio, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, en relación con la cobertura del riesgo de crédito en entidades financieras.

(19) Apartado modificado con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2017 por el artículo 3.2.2 del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social (BOE del 3).

3. **(Derogado) (20), (21)**

Artículo 14. Provisiones y otros gastos.

1. No serán deducibles los gastos por provisiones y fondos internos para la cobertura de contingencias idénticas o análogas a las que son objeto del Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre.

Estos gastos serán fiscalmente deducibles en el período impositivo en que se abonen las prestaciones.

2. No serán deducibles los gastos relativos a retribuciones a largo plazo al personal mediante sistemas de aportación definida o prestación definida. No obstante, serán deducibles las contribuciones de los promotores de planes de pensiones regulados en el Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, así como las realizadas a planes de previsión social empresarial. Dichas contribuciones se imputarán a cada partícipe o asegurado, en la parte correspondiente, salvo las realizadas a planes de pensiones de manera extraordinaria por aplicación del artículo 5.3.c) del citado Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones.

Serán igualmente deducibles las contribuciones para la cobertura de contingencias análogas a las de los planes de pensiones, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

1.º Que sean imputadas fiscalmente a las personas a quienes se vinculen las prestaciones.

2.º Que se transmita de forma irrevocable el derecho a la percepción de las prestaciones futuras.

3.º Que se transmita la titularidad y la gestión de los recursos en que consistan dichas contribuciones.

Asimismo, serán deducibles las contribuciones efectuadas por las empresas promotoras previstas en la Directiva 2003/41/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de junio de 2003, relativa a las actividades y la supervisión de fondos de pensiones de empleo, siempre que se cumplan los requisitos anteriores, y las contingencias cubiertas sean las previstas en el artículo 8.6 del Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones.

3. No serán deducibles los siguientes gastos asociados a provisiones:

a) Los derivados de obligaciones implícitas o tácitas.

b) Los concernientes a los costes de cumplimiento de contratos que excedan a los beneficios económicos que se esperan recibir de los mismos.

c) Los derivados de reestructuraciones, excepto si se refieren a obligaciones legales o contractuales y no meramente tácitas.

(20) Apartado derogado con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2016, por el apartado Dos de la disposición final quinta de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (BOE del 21).

Téngase en cuenta que esta modificación del apartado 2 será de aplicación a los estados financieros que se correspondan con los ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 2016, según establece el apartado 4 de la disposición final decimocuarta de la citada Ley 22/2015.

(21) Véase la disposición transitoria decimoquinta de la presente Ley.

d) Los relativos al riesgo de devoluciones de ventas.

e) Los de personal que se correspondan con pagos basados en instrumentos de patrimonio, utilizados como fórmula de retribución a los empleados, y se satisfagan en efectivo.

4. Los gastos correspondientes a actuaciones medioambientales serán deducibles cuando se correspondan a un plan formulado por el contribuyente y aceptado por la Administración tributaria. Reglamentariamente se establecerá el procedimiento para la resolución de los planes que se formulen.

Artículo 10. Planes de gastos correspondientes a actuaciones medioambientales.

1. De acuerdo con el apartado 4 del artículo 14 de la Ley del Impuesto, los contribuyentes podrán someter a la Administración tributaria un plan de gastos correspondientes a actuaciones medioambientales.

2. La solicitud deberá contener los siguientes datos:

a) Descripción de las obligaciones del contribuyente o compromisos adquiridos por el mismo para prevenir o reparar daños sobre el medio ambiente.

b) Descripción técnica y justificación de la necesidad de la actuación a realizar.

c) Importe estimado de los gastos correspondientes a la actuación medioambiental y justificación del mismo.

d) Criterio de imputación temporal del importe estimado de los gastos correspondientes a la actuación medioambiental y justificación del mismo.

e) Fecha de inicio de la actuación medioambiental.

3. La solicitud se presentará dentro de los 3 meses siguientes a la fecha de nacimiento de la obligación o compromiso de la actuación medioambiental.

El contribuyente podrá desistir de la solicitud formulada.

4. La Administración tributaria podrá recabar del contribuyente cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes sean necesarios.

El contribuyente podrá, en cualquier momento del procedimiento anterior al trámite de audiencia, presentar las alegaciones y aportar los documentos y justificantes que estime pertinentes.

5. Instruido el procedimiento, e inmediatamente antes de redactar la propuesta de resolución, se pondrá de manifiesto al contribuyente, quien dispondrá de un plazo de 15 días para formular las alegaciones y presentar los documentos y justificaciones que estime pertinentes.

6. La resolución que ponga fin al procedimiento podrá:

a) Aprobar el plan de gastos formulado por el contribuyente.

b) Aprobar, con la aceptación del contribuyente, un plan alternativo de gastos.

c) Desestimar el plan de gastos formulado por el contribuyente.

La resolución será motivada.

El procedimiento deberá finalizar en el plazo de tres meses.

7. Transcurrido el plazo a que hace referencia el apartado anterior, sin haberse notificado una resolución expresa, se entenderá aprobado el plan de gastos formulado por el contribuyente.

8. Los planes de gastos correspondientes a actuaciones medioambientales aprobados podrán modificarse a solicitud del contribuyente, observándose las normas previstas en los apartados anteriores. Dicha solicitud habrá de presentarse dentro de los 3 últimos meses del período impositivo en el cual deba surtir efecto la modificación.

Artículo 12. Órgano competente.

Será competente para instruir y resolver el procedimiento relativo a planes de gastos correspondientes a actuaciones medioambientales y de inversiones y gastos de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común, el órgano de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con sus normas de estructura orgánica.

5. Los gastos que, de conformidad con los tres apartados anteriores, no hubieran resultado fiscalmente deducibles, se integrarán en la base imponible del período impositivo en el que se aplique la provisión o se destine el gasto a su finalidad.

6. Los gastos de personal que se correspondan con pagos basados en instrumentos de patrimonio, utilizados como fórmula de retribución a los empleados, y se satisfagan mediante la entrega de los mismos, serán fiscalmente deducibles cuando se produzca esta entrega.

7. Los gastos relativos a las provisiones técnicas realizadas por las entidades aseguradoras, serán deducibles hasta el importe de las cuantías mínimas establecidas por las normas aplicables. Con ese mismo límite, el importe de la dotación en el ejercicio a la reserva de estabilización será deducible en la determinación de la base imponible, aun cuando no se haya integrado en la cuenta de pérdidas y ganancias. Cualquier aplicación de dicha reserva se integrará en la base imponible del período impositivo en el que se produzca.

Las correcciones por deterioro de primas o cuotas pendientes de cobro serán incompatibles, para los mismos saldos, con la dotación para la cobertura de posibles insolvencias de deudores.

8. Serán deducibles los gastos relativos al fondo de provisiones técnicas efectuados por las sociedades de garantía recíproca, con cargo a su cuenta de pérdidas y ganancias, hasta que el mencionado fondo alcance la cuantía mínima obligatoria a que se refiere el artículo 9 de la Ley 1/1994, de 11 de marzo, sobre Régimen Jurídico de las Sociedades de Garantía Recíproca. Las dotaciones que excedan las cuantías obligatorias serán deducibles en un 75 por ciento.

No se integrarán en la base imponible las subvenciones otorgadas por las Administraciones públicas a las sociedades de garantía recíproca ni las rentas que se deriven de dichas subvenciones, siempre que unas y otras se destinen al fondo de provisiones técnicas. Lo previsto en este apartado también se aplicará a las sociedades de reafianzamiento en cuanto a las actividades que de acuerdo con lo previsto en el artículo 11 de la Ley sobre Régimen Jurídico de las Sociedades de Garantía Recíproca, han de integrar necesariamente su objeto social.

9. Los gastos inherentes a los riesgos derivados de garantías de reparación y revisión, serán deducibles hasta el importe necesario para determinar un saldo de la provisión no superior

al resultado de aplicar a las ventas con garantías vivas a la conclusión del período impositivo el porcentaje determinado por la proporción en que se hubieran hallado los gastos realizados para hacer frente a las garantías habidas en el período impositivo y en los dos anteriores en relación a las ventas con garantías realizadas en dichos períodos impositivos.

Lo dispuesto en el párrafo anterior también se aplicará a las dotaciones para la cobertura de gastos accesorios por devoluciones de ventas.

Las entidades de nueva creación también podrán deducir las dotaciones a que hace referencia el párrafo primero, mediante la fijación del porcentaje referido en este respecto de los gastos y ventas realizados en los períodos impositivos que hubieren transcurrido.

Artículo 15. Gastos no deducibles. (22)

No tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles:

a) Los que representen una retribución de los fondos propios.

A los efectos de lo previsto en esta Ley, tendrá la consideración de retribución de fondos propios, la correspondiente a los valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, con independencia de su consideración contable.

Asimismo, tendrán la consideración de retribución de fondos propios la correspondiente a los préstamos participativos otorgados por entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas. **(23)**

b) Los derivados de la contabilización del Impuesto sobre Sociedades. No tendrán la consideración de ingresos los procedentes de dicha contabilización.

c) Las multas y sanciones penales y administrativas, los recargos del período ejecutivo y el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo.

d) Las pérdidas del juego.

e) Los donativos y liberalidades. **(24)**

No se entenderán comprendidos en esta letra e) los gastos por atenciones a clientes o proveedores ni los que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa ni los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, ni los que se hallen correlacionados con los ingresos.

No obstante, los gastos por atenciones a clientes o proveedores serán deducibles con el límite del 1 por ciento del importe neto de la cifra de negocios del período impositivo.

Tampoco se entenderán comprendidos en esta letra e) las retribuciones a los administradores por el desempeño de funciones de alta dirección, u otras funciones derivadas de un contrato de carácter laboral con la entidad.

f) Los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico.

g) Los gastos de servicios correspondientes a operaciones realizadas, directa o indirectamente, con personas o entidades residentes en países o territorios calificados como paraísos fiscales, o que se paguen a través de personas o entidades residentes en estos, excepto que el contribuyente pruebe que el gasto devengado responde a una operación o transacción efectivamente realizada. **(25)**

Las normas sobre transparencia fiscal internacional no se aplicarán en relación con las rentas correspondientes a los gastos calificados como fiscalmente no deducibles.

h) Los gastos financieros devengados en el período impositivo, derivados de deudas con entidades del grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, destinadas a la adquisición, a otras entidades del grupo, de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades, o a la realización de aportaciones en el capital o fondos propios de otras entidades del grupo, salvo que el contribuyente acredite que existen motivos económicos válidos para la realización de dichas operaciones.

i) Los gastos derivados de la extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil a que se refiere el artículo 17.2.e) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, o de ambas, aun cuando se satisfagan en varios períodos impositivos, que excedan, para cada perceptor, del mayor de los siguientes importes:

1.º 1 millón de euros.

2.º El importe establecido con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato. No obstante, en los supuestos de despidos colectivos realizados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores, o producidos por las causas previstas en la letra c) del artículo 52 del citado Estatuto, siempre que, en ambos casos, se deban a causas económicas, técnicas, organizativas, de producción o por fuerza mayor, será el importe establecido con carácter obligatorio en el mencionado Estatuto para el despido improcedente.

A estos efectos, se computarán las cantidades satisfechas por otras entidades que formen parte de un mismo grupo de sociedades en las que concurran las circunstancias previstas en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

j) Los gastos correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas que, como consecuencia de una calificación fiscal diferente en estas, no generen ingreso o

(22) Véase la Resolución de 4 de abril de 2016, de la Dirección General de Tributos (BOE de 6 de abril de 2016), en relación con la deducibilidad de los intereses de demora tributarios.

(23) Véase la disposición transitoria decimoséptima de la presente Ley.

(24) Véanse los artículos 17 y siguientes de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo (BOE del 24).

(25) Los países o territorios calificados como paraísos fiscales se enumeran en el artículo 1 del Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio (BOE del 30).

generen un ingreso exento o sometido a un tipo de gravamen nominal inferior al 10 por ciento.

k) **(26)** Las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades respecto de la que se de alguna de las siguientes circunstancias:

1.º que, en el período impositivo en que se registre el deterioro, se cumplan los requisitos establecidos en el artículo 21 de esta Ley, o

2.º que, en caso de participación en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, en dicho período impositivo no se cumpla el requisito establecido en la letra b) del apartado 1 del artículo 21 de esta Ley.

l) **(26)** Las disminuciones de valor originadas por aplicación del criterio del valor razonable correspondientes a valores representativos de las participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades a que se refiere la letra anterior, que se imputen en la cuenta de pérdidas y ganancias, salvo que, con carácter previo, se haya integrado en la base imponible, en su caso, un incremento de valor correspondiente a valores homogéneos del mismo importe.

m) **(27)** La deuda tributaria del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad Actos Jurídicos Documentados, documentos notariales, en los supuestos a que se refiere el párrafo segundo del artículo 29 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre.

Artículo 16. Limitación en la deducibilidad de gastos financieros. (28)

1. Los gastos financieros netos serán deducibles con el límite del 30 por ciento del beneficio operativo del ejercicio.

A estos efectos, se entenderá por gastos financieros netos el exceso de gastos financieros respecto de los ingresos derivados de la cesión a terceros de capitales propios devengados en el período impositivo, excluidos aquellos gastos a que se refieren las letras g), h) y j) del artículo 15 de esta Ley.

El beneficio operativo se determinará a partir del resultado de explotación de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio determinado de acuerdo con el Código de Comercio y demás normativa contable de desarrollo, eliminando la amortización del inmovilizado, la imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras, el deterioro y resultado por enajenaciones de inmovilizado, y adicionando los ingresos financieros de participaciones en instrumentos de patrimonio, siempre que se correspondan con dividendos o participaciones en beneficios de entidades en las que, o bien el porcentaje de participación, directo o indirecto, sea al menos el 5 por ciento, o bien el valor de adquisición de la participación sea superior a 20 millones de euros, excepto que dichas participaciones hayan sido adquiridas con deudas cuyos gastos financieros no resulten deducibles por aplicación de la letra h) del apartado 1 del artículo 15 de esta Ley.

En todo caso, serán deducibles gastos financieros netos del período impositivo por importe de 1 millón de euros.

Los gastos financieros netos que no hayan sido objeto de deducción podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes, conjuntamente con los del período impositivo correspondiente, y con el límite previsto en este apartado.

2. En el caso de que los gastos financieros netos del período impositivo no alcanzaran el límite establecido en el apartado 1 de este artículo, la diferencia entre el citado límite y los gastos financieros netos del período impositivo se adicionará al límite previsto en el apartado 1 de este artículo, respecto de la deducción de gastos financieros netos en los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos, hasta que se deduzca dicha diferencia.

3. Los gastos financieros netos imputados a los socios de las entidades que tributen con arreglo a lo establecido en el artículo 43 de esta Ley se tendrán en cuenta por aquellos a los efectos de la aplicación del límite previsto en este artículo.

4. Si el período impositivo de la entidad tuviera una duración inferior al año, el importe previsto en el párrafo cuarto del apartado 1 de este artículo será el resultado de multiplicar 1 millón de euros por la proporción existente entre la duración del período impositivo respecto del año.

5. A los efectos de lo previsto en este artículo, los gastos financieros derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades se deducirán con el límite adicional del 30 por ciento del beneficio operativo de la propia entidad que realizó dicha adquisición, sin incluir en dicho beneficio operativo el correspondiente a cualquier entidad que se fusione con aquella en los 4 años posteriores a dicha adquisición, cuando la fusión no aplique el régimen fiscal especial previsto en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley. Estos gastos financieros se tendrán en cuenta, igualmente, en el límite a que se refiere el apartado 1 de este artículo.

Los gastos financieros no deducibles que resulten de la aplicación de lo dispuesto en este apartado serán deducibles en períodos impositivos siguientes con el límite previsto en este apartado y en el apartado 1 de este artículo.

El límite previsto en este apartado no resultará de aplicación en el período impositivo en que se adquieran las participaciones en el capital o fondos propios de entidades si la adquisición se financia con deuda, como máximo, en un 70 por ciento del precio de adquisición. Asimismo, este límite no se aplicará en los períodos impositivos siguientes siempre que el importe de esa deuda se minore, desde el momento de la adquisición, al menos en la parte proporcional que corresponda a cada uno de los 8

---

(26) Se añaden las letras k) y l), con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2017 por el artículo 3.2.3 del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social (BOE del 3).

(27) Se añade la letra m) con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 10 de noviembre de 2018, por la disposición final primera del Real Decreto-ley 17/2018, de 8 de noviembre, por el que se modifica el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE del 9).

(28) Véase, en su caso, la Resolución de 16 de julio de 2012, de la Dirección General de Tributos, en relación con la limitación en la deducibilidad de gastos financieros en el Impuesto sobre Sociedades (BOE de 17 de julio de 2012).

años siguientes, hasta que la deuda alcance el 30 por ciento del precio de adquisición. **(29)**

6. La limitación prevista en este artículo no resultará de aplicación:

a) A las entidades de crédito y aseguradoras.

A estos efectos, recibirán el tratamiento de las entidades de crédito aquellas entidades cuyos derechos de voto correspondan, directa o indirectamente, íntegramente a aquellas, y cuya única actividad consista en la emisión y colocación en el mercado de instrumentos financieros para reforzar el capital regulatorio y la financiación de tales entidades.

El mismo tratamiento recibirán, igualmente, los fondos de titulización hipotecaria, regulados en la Ley 19/1992, de 7 de julio, sobre Régimen de Sociedades y Fondos de Inversión Inmobiliaria y sobre Fondos de Titulización Hipotecaria, y los fondos de titulización de activos a que se refiere la Disposición adicional quinta.2 de la Ley 3/1994, de 14 de abril, por la que se adapta la legislación española en materia de crédito a la Segunda Directiva de Coordinación Bancaria y se introducen otras modificaciones relativas al sistema financiero.

b) En el período impositivo en que se produzca la extinción de la entidad, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración.

Capítulo III

Reglas de valoración

Artículo 17. Regla general y reglas especiales de valoración en los supuestos de transmisiones lucrativas y societarias.

1. **(30)** Los elementos patrimoniales se valorarán de acuerdo con los criterios previstos en el Código de Comercio, corregidos por la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley.

No obstante, las variaciones de valor originadas por aplicación del criterio del valor razonable no tendrán efectos fiscales mientras no deban imputarse a la cuenta de pérdidas y ganancias, sin perjuicio de lo señalado en la letra l) del artículo 15 de esta Ley, o mientras no deban imputarse a una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria. El importe de las revalorizaciones contables no se integrará en la base imponible, excepto cuando se lleven a cabo en virtud de normas legales o reglamentarias que obliguen a incluir su importe en la cuenta de pérdidas y ganancias. El importe de la revalorización no integrada en la base imponible no determinará un mayor valor, a efectos fiscales, de los elementos revalorizados.

2. Las operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos se valorarán fiscalmente por el importe de dicho aumento desde el punto de vista mercantil, con independencia de cuál sea la valoración contable.

3. Los elementos patrimoniales transmitidos en virtud de fusión y escisión total o parcial, se valorarán, en sede de las entidades y de sus socios, de acuerdo con lo establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

Los elementos patrimoniales aportados a entidades y los valores recibidos en contraprestación, así como los valores adquiridos por canje, se valorarán de acuerdo con lo establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

No obstante, en caso de no resultar de aplicación el régimen establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley en cualquiera de las operaciones mencionadas en este apartado, los referidos elementos patrimoniales se valorarán de acuerdo con lo establecido en el apartado siguiente.

4. Se valorarán por su valor de mercado los siguientes elementos patrimoniales:

a) Los transmitidos o adquiridos a título lucrativo. No tendrán esta consideración las subvenciones.

b) Los aportados a entidades y los valores recibidos en contraprestación, salvo que resulte de aplicación el régimen previsto en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley o bien que resulte de aplicación el apartado 2 anterior.

c) Los transmitidos a los socios por causa de disolución, separación de éstos, reducción del capital con devolución de aportaciones, reparto de la prima de emisión y distribución de beneficios.

d) Los transmitidos en virtud de fusión, y escisión total o parcial, salvo que resulte de aplicación el régimen previsto en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

e) Los adquiridos por permuta.

f) Los adquiridos por canje o conversión, salvo que resulte de aplicación el régimen previsto en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

Se entenderá por valor de mercado el que hubiera sido acordado entre partes independientes, pudiendo admitirse cualquiera de los métodos previstos en el artículo 18.4 de esta Ley.

5. En los supuestos previstos en las letras a), b), c) y d) del apartado anterior, la entidad transmitente integrará en su base imponible la diferencia entre el valor de mercado de los elementos transmitidos y su valor fiscal. No obstante, en el supuesto de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos, la entidad transmitente integrará en su base imponible la diferencia entre el importe del aumento de capital o fondos propios, en la proporción que le corresponda, y el valor fiscal del crédito capitalizado.

En los supuestos previstos en las letras e) y f) del apartado anterior, las entidades integrarán en la base imponible la diferencia entre el valor de mercado de los elementos adquiridos y el valor fiscal de los entregados.

En la adquisición a título lucrativo, la entidad adquirente integrará en su base imponible el valor de mercado del elemento patrimonial adquirido.

La integración en la base imponible de las rentas a las que se refiere este artículo se efectuará en el período impositivo en el que se realicen las operaciones de las que derivan dichas rentas.

6. En la reducción de capital con devolución de aportaciones se integrará en la base imponible de los socios el exceso del valor

---

(29) Véase el apartado dos de la disposición transitoria decimoctava de la presente Ley.

(30) Apartado modificado con efectos para los periodos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018, por el artículo 2.1 del Real Decreto-ley 27/2018, de 28 de diciembre, por el que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria y catastral (BOE del 29).

de mercado de los elementos recibidos sobre el valor fiscal de la participación.

La misma regla se aplicará en el caso de distribución de la prima de emisión de acciones o participaciones.

No obstante, tratándose de operaciones realizadas por sociedades de inversión de capital variable reguladas en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva, no sometidas al tipo general de gravamen, el importe total percibido en la reducción de capital con el límite del aumento del valor liquidativo de las acciones desde su adquisición o suscripción hasta el momento de la reducción de capital social, se integrará en la base imponible del socio sin derecho a ninguna deducción en la cuota íntegra.

Cualquiera que sea la cuantía que se perciba en concepto de distribución de la prima de emisión realizada por dichas sociedades de inversión de capital variable, se integrará en la base imponible del socio sin derecho a deducción alguna en la cuota íntegra.

Se aplicará lo anteriormente señalado a organismos de inversión colectiva equivalentes a las sociedades de inversión de capital variable que estén registrados en otro Estado, con independencia de cualquier limitación que tuvieran respecto de grupos restringidos de inversores, en la adquisición, cesión o rescate de sus acciones; en todo caso resultará de aplicación a las sociedades amparadas por la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009, por la que se coordinan las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios.

7. En la distribución de beneficios se integrará en la base imponible de los socios el valor de mercado de los elementos recibidos.

8. En la disolución de entidades y separación de socios se integrará en la base imponible de éstos la diferencia entre el valor de mercado de los elementos recibidos y el valor fiscal de la participación anulada.

9. En la fusión, absorción o escisión total o parcial se integrará en la base imponible de los socios la diferencia entre el valor de mercado de la participación recibida y el valor fiscal de la participación anulada, salvo que resulte de aplicación el régimen fiscal especial previsto en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

10. La reducción de capital cuya finalidad sea diferente a la devolución de aportaciones no determinará para los socios rentas, positivas o negativas, integrables en la base imponible.

11. En los casos de coberturas contables y partidas cubiertas con cambios de valor reconocidos en la cuenta de pérdidas y ganancias, aquellas minorarán el valor de estas a los efectos de determinar el tratamiento fiscal que corresponda a la renta obtenida.

Artículo 18. Operaciones vinculadas.

1. Las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas se valorarán por su valor de mercado. Se entenderá por valor de mercado aquel que se habría acordado por personas o entidades independientes en condiciones que respeten el principio de libre competencia.

2. Se considerarán personas o entidades vinculadas las siguientes:

a) Una entidad y sus socios o partícipes.

b) Una entidad y sus consejeros o administradores, salvo en lo correspondiente a la retribución por el ejercicio de sus funciones.

c) Una entidad y los cónyuges o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado de los socios o partícipes, consejeros o administradores.

d) Dos entidades que pertenezcan a un grupo.

e) Una entidad y los consejeros o administradores de otra entidad, cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.

f) **(31)** Una entidad y otra entidad participada por la primera indirectamente en, al menos, el 25 por ciento del capital social o de los fondos propios.

g) Dos entidades en las cuales los mismos socios, partícipes o sus cónyuges, o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado, participen, directa o indirectamente en, al menos, el 25 por ciento del capital social o los fondos propios.

h) Una entidad residente en territorio español y sus establecimientos permanentes en el extranjero.

En los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación de los socios o partícipes con la entidad, la participación deberá ser igual o superior al 25 por ciento. La mención a los administradores incluirá a los de derecho y a los de hecho.

Existe grupo cuando una entidad ostente o pueda ostentar el control de otra u otras según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

3. Las personas o entidades vinculadas, con objeto de justificar que las operaciones efectuadas se han valorado por su valor de mercado, deberán mantener a disposición de la Administración tributaria, de acuerdo con principios de proporcionalidad y suficiencia, la documentación específica que se establezca reglamentariamente.

Dicha documentación tendrá un contenido simplificado en relación con las personas o entidades vinculadas cuyo importe neto de la cifra de negocios, definido en los términos establecidos en el artículo 101 de esta Ley, sea inferior a 45 millones de euros.

En ningún caso, el contenido simplificado de la documentación resultará de aplicación a las siguientes operaciones:

1.º Las realizadas por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el desarrollo de una actividad económica, a la que resulte de aplicación el método de estimación objetiva con entidades en las que aquellos o sus cónyuges, ascendientes o descendientes, de forma individual o conjuntamente entre todos ellos, tengan un porcentaje igual o superior al 25 por ciento del capital social o de los fondos propios.

2.º Las operaciones de transmisión de negocios.

3.º Las operaciones de transmisión de valores o participaciones representativos de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidades no admitidas a negociación en alguno de los mercados regulados de valores, o que estén admitidos

(31) Se deroga la letra f) del apartado 2 y se reordenan las siguientes, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2015, por el apartado Uno la disposición final sexta de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del 22).

a negociación en mercados regulados situados en países o territorios calificados como paraísos fiscales. **(32)**

4.º Las operaciones sobre inmuebles.

5.º Las operaciones sobre activos intangibles.

La documentación específica no será exigible:

a) A las operaciones realizadas entre entidades que se integren en un mismo grupo de consolidación fiscal, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 65.2 de esta Ley.

b) A las operaciones realizadas con sus miembros o con otras entidades integrantes del mismo grupo de consolidación fiscal por las agrupaciones de interés económico, de acuerdo con lo previsto en la Ley 12/1991, de 29 de abril, de Agrupaciones de interés Económico, y las uniones temporales de empresas, reguladas en la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de Empresas y de Sociedades de desarrollo industrial regional, e inscritas en el registro especial del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. No obstante, la documentación específica será exigible en el caso de uniones temporales de empresas o fórmulas de colaboración análogas a las uniones temporales, que se acojan al régimen establecido en el artículo 22 de esta Ley.

c) Las operaciones realizadas en el ámbito de ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores.

d) A las operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada, siempre que el importe de la contraprestación del conjunto de operaciones no supere los 250.000 euros, de acuerdo con el valor de mercado.

4. Para la determinación del valor de mercado se aplicará cualquiera de los siguientes métodos:

a) Método del precio libre comparable, por el que se compara el precio del bien o servicio en una operación entre personas o entidades vinculadas con el precio de un bien o servicio idéntico o de características similares en una operación entre personas o entidades independientes en circunstancias equiparables, efectuando, si fuera preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de la operación.

b) Método del coste incrementado, por el que se añade al valor de adquisición o coste de producción del bien o servicio el margen habitual en operaciones idénticas o similares con personas o entidades independientes o, en su defecto, el margen que personas o entidades independientes aplican a operaciones equiparables, efectuando, si fuera preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de la operación.

c) Método del precio de reventa, por el que se sustrae del precio de venta de un bien o servicio el margen que aplica el propio revendedor en operaciones idénticas o similares con personas o entidades independientes o, en su defecto, el margen que personas o entidades independientes aplican a operaciones equiparables, efectuando, si fuera preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de la operación.

d) Método de la distribución del resultado, por el que se asigna a cada persona o entidad vinculada que realice de forma conjunta una o varias operaciones la parte del resultado común derivado de dicha operación u operaciones, en función de un criterio que refleje adecuadamente las condiciones que habrían suscrito personas o entidades independientes en circunstancias similares.

e) Método del margen neto operacional, por el que se atribuye a las operaciones realizadas con una persona o entidad vinculada el resultado neto, calculado sobre costes, ventas o la magnitud que resulte más adecuada en función de las características de las operaciones idénticas o similares realizadas entre partes independientes, efectuando, cuando sea preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de las operaciones.

La elección del método de valoración tendrá en cuenta, entre otras circunstancias, la naturaleza de la operación vinculada, la disponibilidad de información fiable y el grado de comparabilidad entre las operaciones vinculadas y no vinculadas.

Cuando no resulte posible aplicar los métodos anteriores, se podrán utilizar otros métodos y técnicas de valoración generalmente aceptados que respeten el principio de libre competencia.

5. En el supuesto de prestaciones de servicios entre personas o entidades vinculadas, valorados de acuerdo con lo establecido en el apartado 4, se requerirá que los servicios prestados produzcan o puedan producir una ventaja o utilidad a su destinatario.

Cuando se trate de servicios prestados conjuntamente en favor de varias personas o entidades vinculadas, y siempre que no fuera posible la individualización del servicio recibido o la cuantificación de los elementos determinantes de su remuneración, será posible distribuir la contraprestación total entre las personas o entidades beneficiarias de acuerdo con unas reglas de reparto que atiendan a criterios de racionalidad. Se entenderá cumplido este criterio cuando el método aplicado tenga en cuenta, además de la naturaleza del servicio y las circunstancias en que éste se preste, los beneficios obtenidos o susceptibles de ser obtenidos por las personas o entidades destinatarias.

6. A los efectos de lo previsto en el apartado 4 anterior, el contribuyente podrá considerar que el valor convenido coincide con el valor de mercado en el caso de una prestación de servicios por un socio profesional, persona física, a una entidad vinculada y se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que más del 75 por ciento de los ingresos de la entidad procedan del ejercicio de actividades profesionales y cuente con los medios materiales y humanos adecuados para el desarrollo de la actividad.

b) Que la cuantía de las retribuciones correspondientes a la totalidad de los socios-profesionales por la prestación de servicios a la entidad no sea inferior al 75 por ciento del resultado previo a la deducción de las retribuciones correspondientes a la totalidad de los socios-profesionales por la prestación de sus servicios.

c) Que la cuantía de las retribuciones correspondientes a cada uno de los socios-profesionales cumplan los siguientes requisitos:

1.º Se determine en función de la contribución efectuada por estos a la buena marcha de la entidad, siendo necesario que consten por escrito los criterios cualitativos y/o cuantitativos aplicables.

2.º No sea inferior a 1,5 veces el salario medio de los asalariados de la entidad que cumplan funciones análogas a las de los socios profesionales de la entidad. En ausencia de estos últimos, la

(32) Los países o territorios calificados como paraísos fiscales se enumeran en el artículo 1 del Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio (BOE del 30).

cuantía de las citadas retribuciones no podrá ser inferior a 5 veces el Indicador Público de Renta de Efectos Múltiples.

El incumplimiento del requisito establecido en este número 2.º en relación con alguno de los socios-profesionales, no impedirá la aplicación de lo previsto en este apartado a los restantes socios-profesionales.

7. En el supuesto de acuerdos de reparto de costes de bienes o servicios suscritos entre personas o entidades vinculadas, deberán cumplirse los siguientes requisitos:

a) Las personas o entidades participantes que suscriban el acuerdo deberán acceder a la propiedad u otro derecho que tenga similares consecuencias económicas sobre los activos o derechos que en su caso sean objeto de adquisición, producción o desarrollo como resultado del acuerdo.

b) La aportación de cada persona o entidad participante deberá tener en cuenta la previsión de utilidades o ventajas que cada uno de ellos espere obtener del acuerdo en atención a criterios de racionalidad.

c) El acuerdo deberá contemplar la variación de sus circunstancias o personas o entidades participantes, estableciendo los pagos compensatorios y ajustes que se estimen necesarios.

El acuerdo suscrito entre personas o entidades vinculadas deberá cumplir los requisitos que reglamentariamente se fijen.

8. En el caso de contribuyentes que posean un establecimiento permanente en el extranjero, en aquellos supuestos en que así esté establecido en un convenio para evitar la doble imposición internacional que les resulte de aplicación, se incluirán en la base imponible de aquellos las rentas estimadas por operaciones internas realizadas con el establecimiento permanente, valoradas por su valor de mercado.

9. Los contribuyentes podrán solicitar a la Administración tributaria que determine la valoración de las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas con carácter previo a la realización de éstas. Dicha solicitud se acompañará de una propuesta que se fundamentará en el principio de libre competencia.

La Administración tributaria podrá formalizar acuerdos con otras Administraciones a los efectos de determinar conjuntamente el valor de mercado de las operaciones.

El acuerdo de valoración surtirá efectos respecto de las operaciones realizadas con posterioridad a la fecha en que se apruebe, y tendrá validez durante los períodos impositivos que se concreten en el propio acuerdo, sin que pueda exceder de los 4 períodos impositivos siguientes al de la fecha en que se apruebe. Asimismo, podrá determinarse que sus efectos alcancen a las operaciones de períodos impositivos anteriores siempre que no hubiese prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación ni hubiese liquidación firme que recaiga sobre las operaciones objeto de solicitud.

En el supuesto de variación significativa de las circunstancias económicas existentes en el momento de la aprobación del acuerdo de la Administración tributaria, éste podrá ser modificado para adecuarlo a las nuevas circunstancias económicas.

Las propuestas a que se refiere este apartado podrán entenderse desestimadas una vez transcurrido el plazo de resolución.

Reglamentariamente se fijará el procedimiento para la resolución de los acuerdos de valoración de operaciones vinculadas, así como el de sus posibles prórrogas.

10. La Administración tributaria podrá comprobar las operaciones realizadas entre personas o entidades vinculadas y efectuará, en su caso, las correcciones que procedan en los términos que se hubieran acordado entre partes independientes de acuerdo con el principio de libre competencia, respecto de las operaciones sujetas a este Impuesto, al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre la Renta de no Residentes, con la documentación aportada por el contribuyente y los datos e información de que disponga. La Administración tributaria quedará vinculada por dicha corrección en relación con el resto de personas o entidades vinculadas.

La corrección practicada no determinará la tributación por este Impuesto ni, en su caso, por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes de una renta superior a la efectivamente derivada de la operación para el conjunto de las personas o entidades que la hubieran realizado. Para efectuar la comparación se tendrá en cuenta aquella parte de la renta que no se integre en la base imponible por resultar de aplicación algún método de estimación objetiva.

11. En aquellas operaciones en las que se determine que el valor convenido es distinto del valor de mercado, la diferencia entre ambos valores tendrá, para las personas o entidades vinculadas, el tratamiento fiscal que corresponda a la naturaleza de las rentas puestas de manifiesto como consecuencia de la existencia de dicha diferencia.

En particular, en los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación socios o partícipes-entidad, la diferencia tendrá, con carácter general, el siguiente tratamiento:

a) Cuando la diferencia fuese a favor del socio o partícipe, la parte de la misma que se corresponda con el porcentaje de participación en la entidad se considerará como retribución de fondos propios para la entidad y como participación en beneficios para el socio. La parte de la diferencia que no se corresponda con aquel porcentaje, tendrá para la entidad la consideración de retribución de fondos propios y para el socio o partícipe de utilidad percibida de una entidad por la condición de socio, accionista, asociado o partícipe de acuerdo con lo previsto en el artículo 25.1.d) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

b) Cuando la diferencia fuese a favor de la entidad, la parte de la diferencia que se corresponda con el porcentaje de participación en la misma tendrá la consideración de aportación del socio o partícipe a los fondos propios de la entidad, y aumentará el valor de adquisición de la participación del socio o partícipe. La parte de la diferencia que no se corresponda con el porcentaje de participación en la entidad, tendrá la consideración de renta para la entidad, y de liberalidad para el socio o partícipe. Cuando se trate de contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente, la renta se considerará como ganancia patrimonial de acuerdo con lo previsto en el artículo 13.1.i).4.º del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo.

No se aplicará lo dispuesto en este apartado cuando se proceda a la restitución patrimonial entre las personas o entidades vinculadas en los términos que reglamentariamente se establezcan.

Esta restitución no determinará la existencia de renta en las partes afectadas.

12. Reglamentariamente se regulará la comprobación de las operaciones vinculadas, con arreglo a las siguientes normas:

1.º La comprobación de las operaciones vinculadas se llevará a cabo en el seno del procedimiento iniciado respecto del obligado tributario cuya situación tributaria sea objeto de comprobación. Sin perjuicio de lo dispuesto en el siguiente párrafo, estas actuaciones se entenderán exclusivamente con dicho obligado tributario.

2.º Si contra la liquidación provisional practicada a dicho obligado tributario como consecuencia de la comprobación, éste interpusiera el correspondiente recurso o reclamación, se notificará dicha circunstancia a las demás personas o entidades vinculadas afectadas, al objeto de que puedan personarse en el correspondiente procedimiento y presentar las oportunas alegaciones.

Transcurridos los plazos oportunos sin que el obligado tributario haya interpuesto recurso o reclamación, se notificará la liquidación practicada a las demás personas o entidades vinculadas afectadas, para que aquellos que lo deseen puedan optar de forma conjunta por interponer el oportuno recurso o reclamación. La interposición de recurso o reclamación interrumpirá el plazo de prescripción del derecho de la Administración tributaria a efectuar las oportunas liquidaciones al obligado tributario y a las demás personas o entidades afectadas, a quienes se comunicará dicha interrupción, iniciándose de nuevo el cómputo de dicho plazo cuando la liquidación practicada por la Administración haya adquirido firmeza.

3.º La firmeza de la liquidación determinará su eficacia y firmeza frente a las demás personas o entidades vinculadas. La Administración tributaria efectuará las regularizaciones que correspondan, salvo que dichas regularizaciones se hayan efectuado por la propia persona o entidad vinculada afectada, en los términos que reglamentariamente se establezcan.

4.º Lo dispuesto en este apartado será aplicable respecto de las personas o entidades vinculadas afectadas por la corrección que sean contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

5.º Lo dispuesto en este apartado se entenderá sin perjuicio de lo previsto en los tratados y convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno.

6.º Cuando en el seno de la comprobación a que se refiere este apartado se efectuase la comprobación del valor de la operación, no resultará de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 57 y en el artículo 135 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

13. 1.º Constituye infracción tributaria la falta de aportación o la aportación de forma incompleta, o con datos falsos, de la documentación que, conforme a lo previsto en el apartado 3 de este artículo y en su normativa de desarrollo, deban mantener a disposición de la Administración tributaria las personas o entidades vinculadas, cuando la Administración tributaria no realice correcciones en aplicación de lo dispuesto en este artículo.

Esta infracción tendrá la consideración de infracción grave y se sancionará de acuerdo con las siguientes normas:

a) La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 1.000 euros por cada dato y 10.000 euros por conjunto de datos, omitido, o falso, referidos a cada una de las obligaciones de documentación que se establezcan reglamentariamente para el grupo o para cada persona o entidad en su condición de contribuyente.

b) La sanción prevista en la letra anterior tendrá como límite máximo la menor de las dos cuantías siguientes:

– El 10 por ciento del importe conjunto de las operaciones sujetas a este Impuesto, al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre la Renta de no Residentes realizadas en el período impositivo.

– El 1 por ciento del importe neto de la cifra de negocios.

2.º Constituyen infracción tributaria los siguientes supuestos, siempre que conlleven la realización de correcciones por la Administración tributaria, en aplicación de lo dispuesto en este artículo respecto de las operaciones sujetas a este Impuesto, al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre la Renta de no Residentes:

(i) la falta de aportación o la aportación de documentación incompleta, o con datos falsos de la documentación que, conforme a lo previsto en el apartado 3 de este artículo y en su normativa de desarrollo, deban mantener a disposición de la Administración tributaria las personas o entidades vinculadas.

(ii) que el valor de mercado que se derive de la documentación prevista en este artículo y en su normativa de desarrollo no sea el declarado en el Impuesto sobre Sociedades, el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o el Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

Estas infracciones tendrán la consideración de infracción grave y se sancionarán con multa pecuniaria proporcional del 15 por ciento sobre el importe de las cantidades que resulten de las correcciones que correspondan a cada operación. Esta sanción será incompatible con la que proceda, en su caso, por la aplicación de los artículos 191, 192, 193 o 195 de la Ley General Tributaria, por la parte de bases que hubiesen dado lugar a la imposición de la infracción prevista en este número 2.º

3.º Las correcciones realizadas por la Administración tributaria en aplicación de lo dispuesto en este artículo respecto de operaciones sujetas a este Impuesto, al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre la Renta de no Residentes, que determinen falta de ingreso, obtención indebida de devoluciones tributarias o determinación o acreditación improcedente de partidas a compensar en declaraciones futuras o se declare incorrectamente la renta neta sin que produzca falta de ingreso u obtención de devoluciones por haberse compensado en un procedimiento de comprobación o investigación cantidades pendientes de compensación, habiéndose cumplido la obligación de documentación específica a que se refiere el apartado 3 de este artículo, no constituirá la comisión de las infracciones de los artículos 191, 192, 193 o 195 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, por la parte de bases que hubiesen dado lugar a la referidas correcciones.

4.º Las sanciones previstas en este apartado serán compatibles con la establecida para la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria en el artículo 203 de la Ley General Tributaria, por la desatención de los requerimientos realizados.

Respecto de las sanciones impuestas conforme a lo dispuesto en este artículo resultará de aplicación lo establecido en los apartados 1.b) y 3 del artículo 188 de la Ley General Tributaria.

14. El valor de mercado a efectos de este Impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la

Renta de no Residentes, no producirá efectos respecto a otros impuestos, salvo disposición expresa en contrario. Asimismo, el valor a efectos de otros impuestos no producirá efectos respecto del valor de mercado de las operaciones entre personas o entidades vinculadas de este impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, salvo disposición expresa en contrario.

Artículo 13. Información y documentación sobre entidades y operaciones vinculadas.

1. **(33)** Las entidades residentes en territorio español que tengan la condición de dominantes de un grupo, definido en los términos establecidos en el artículo 18.2 de la Ley del Impuesto, y no sean al mismo tiempo dependientes de otra entidad, residente o no residente, deberán aportar la información país por país a que se refiere el artículo 14 de este Reglamento.

Asimismo, deberán aportar esta información aquellas entidades residentes en territorio español dependientes, directa o indirectamente, de una entidad no residente en territorio español que no sea al mismo tiempo dependiente de otra así como los establecimientos permanentes en territorio español de entidades no residentes del grupo, siempre que se produzca alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que no exista una obligación de información país por país en términos análogos a la prevista en este apartado respecto de la referida entidad no residente en su país o territorio de residencia fiscal.

b) Que no exista un acuerdo de intercambio automático de información, respecto de dicha información, con el país o territorio en el que resida fiscalmente la referida entidad no residente.

c) Que, existiendo un acuerdo de intercambio automático de información respecto de dicha información con el país o territorio en el que reside fiscalmente la referida entidad no residente, se haya producido un incumplimiento sistemático del mismo que haya sido comunicado por la Administración tributaria española a las entidades dependientes o a los establecimientos permanentes residentes en territorio español en el plazo previsto en el presente apartado.

No obstante lo anterior, no existirá la obligación de aportar la información por las señaladas entidades dependientes o establecimientos permanentes en territorio español cuando el grupo multinacional haya designado para que presente la referida información a una entidad dependiente constitutiva del grupo que sea residente en un Estado miembro de la Unión Europea, o bien cuando la información haya sido ya presentada en su territorio de residencia fiscal por otra entidad no residente nombrada por el grupo como subrogada de la entidad matriz a efectos de dicha presentación. En el supuesto de que se trate de una entidad subrogada con residencia fiscal en un territorio fuera de la Unión Europea, deberá cumplir las condiciones previstas en el apartado 2 de la sección II del anexo III de la Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE.

En el caso de que, existiendo varias entidades dependientes residentes en territorio español, una de ellas hubiera sido designada o nombrada por el grupo multinacional para presentar la información, será únicamente ésta la obligada a dicha presentación.

A efectos de lo dispuesto en este apartado, cualquier entidad residente en territorio español que forme parte de un grupo obligado a presentar la información aquí establecida deberá comunicar a la Administración tributaria la identificación y el país o territorio de residencia de la entidad obligada a elaborar esta información. Esta comunicación deberá realizarse antes de la finalización del período impositivo al que se refiera la información.

Asimismo, en caso de que, dentro del supuesto previsto en el párrafo segundo del presente apartado, la entidad no residente se negara a suministrar todo o parte de la información correspondiente al grupo a la entidad residente en territorio español o al establecimiento permanente en territorio español, éstos presentarán la información de que dispongan y notificarán esta circunstancia a la Administración tributaria.

El plazo para presentar la información prevista en este apartado concluirá transcurridos doce meses desde la finalización del período impositivo. El suministro de dicha información se efectuará en el modelo elaborado al efecto, que se aprobará por Orden del Ministro de Hacienda y Función Pública.

2. A los efectos de lo dispuesto en artículo 18.3 de la Ley del Impuesto, las personas o entidades vinculadas, con el objeto de justificar que las operaciones efectuadas se han valorado por su valor de mercado, deberán aportar, a requerimiento de la Administración tributaria, la siguiente documentación específica:

a) La documentación a que se refiere el artículo 15 de este Reglamento, relativa a las operaciones vinculadas del grupo al que pertenece el contribuyente, definido en los términos establecidos en el artículo 18.2 de la Ley del Impuesto, incluyendo a los establecimientos permanentes que formen parte del mismo.

b) La documentación del contribuyente a que se refiere el artículo 16 de este Reglamento. Los establecimientos permanentes de entidades no residentes en territorio español estarán igualmente obligados a aportar esta documentación.

Esta documentación deberá estar a disposición de la Administración tributaria a partir de la finalización del plazo voluntario de declaración, y es independiente de cualquier documentación o información adicional que la Administración tributaria pueda solicitar en el ejercicio de sus funciones, de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo.

La documentación específica señalada deberá elaborarse de acuerdo con los principios de proporcionalidad y suficiencia. En su preparación, el contribuyente podrá utilizar aquella documentación relevante de que disponga para otras finalidades.

3. No obstante, la documentación específica señalada en el apartado anterior no resultará de aplicación:

(33) Apartado modificado con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2016 por el artículo 1.1 del Real Decreto 1074/2017, de 29 de diciembre (BOE del 30).

a) A las operaciones realizadas entre entidades que se integren en un mismo grupo de consolidación fiscal, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 65.2 de la Ley del Impuesto.

b) A las operaciones realizadas con sus miembros o con otras entidades integrantes del mismo grupo de consolidación fiscal por las agrupaciones de interés económico, de acuerdo con lo previsto en la Ley 12/1991, de 29 de abril, de Agrupaciones de Interés Económico, y las uniones temporales de empresas, reguladas en la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de Empresas y de las Sociedades de desarrollo industrial regional, e inscritas en el registro especial del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. No obstante la documentación específica será exigible en el caso de uniones temporales de empresas o fórmulas de colaboración análogas a las uniones temporales, que se acojan al régimen establecido en el artículo 22 de la Ley del Impuesto.

c) A las operaciones realizadas en el ámbito de ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores.

d) A las operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada, siempre que el importe de la contraprestación del conjunto de operaciones no supere los 250.000 euros, de acuerdo con el valor de mercado.

4. El contribuyente deberá incluir en las declaraciones que así se prevea, la información relativa a sus operaciones vinculadas en los términos que se establezca por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas. **(34)**

Artículo 14. Información país por país.

1. La información país por país establecida en este artículo resultará exigible a las entidades a que se refiere el apartado 1 del artículo 13 de este Reglamento, exclusivamente, cuando el importe neto de la cifra de negocios del conjunto de personas o entidades que formen parte del grupo, en los 12 meses anteriores al inicio del período impositivo, sea, al menos, de 750 millones de euros.

2. La información país por país comprenderá, respecto del período impositivo de la entidad dominante, de forma agregada, por cada país o jurisdicción:

a) Ingresos brutos del grupo, distinguiendo entre los obtenidos con entidades vinculadas o con terceros.

b) Resultados antes del Impuesto sobre Sociedades o Impuestos de naturaleza idéntica o análoga al mismo.

c) Impuestos sobre Sociedades o Impuestos de naturaleza idéntica o análoga satisfechos, incluyendo las retenciones soportadas.

d) Impuestos sobre Sociedades o Impuestos de naturaleza idéntica o análoga al mismo devengados, incluyendo las retenciones.

e) **(35)** Importe de la cifra de capital y otros resultados no distribuidos en la fecha de conclusión del período impositivo.

f) Plantilla media.

g) Activos materiales e inversiones inmobiliarias distintos de tesorería y derechos de crédito.

h) Lista de entidades residentes, incluyendo los establecimientos permanentes y actividades principales realizadas por cada una de ellas.

i) Otra información que se considere relevante y una explicación, en su caso, de los datos incluidos en la información.

3. La información establecida en este artículo se presentará en euros.

Artículo 15. Documentación específica del grupo al que pertenezca el contribuyente.

1. La documentación relativa al grupo, a que se refiere la letra a) del apartado 2 del artículo 13 de este Reglamento, deberá comprender:

a) Información relativa a la estructura y organización del grupo:

1.º Descripción general de la estructura organizativa, jurídica y operativa del grupo, así como cualquier cambio relevante en la misma.

2.º Identificación de las distintas entidades que formen parte del grupo.

b) Información relativa a las actividades del grupo:

1.º Actividades principales del grupo, así como descripción de los principales mercados geográficos en los que opera el grupo, fuentes principales de beneficios y cadena de suministro de aquellos bienes y servicios que representen, al menos, el 10 por ciento del importe neto de la cifra de negocios del grupo, correspondiente al período impositivo.

2.º Descripción general de las funciones ejercidas, riesgos asumidos y principales activos utilizados por las distintas entidades del grupo, incluyendo los cambios respecto del período impositivo anterior.

3.º Descripción de la política del grupo en materia de precios de transferencia que incluya el método o métodos de fijación de los precios adoptados por el grupo.

4.º Relación y breve descripción de los acuerdos de reparto de costes y contratos de prestación de servicios relevantes entre entidades del grupo.

5.º Descripción de las operaciones de reorganización y de adquisición o cesión de activos relevantes, realizadas durante el período impositivo.

c) Información relativa a los activos intangibles del grupo:

1.º Descripción general de la estrategia global del grupo en relación al desarrollo, propiedad y explotación de los activos intangibles, incluyendo la localización de las principales instalaciones en las que se realicen actividades de investigación y desarrollo, así como la dirección de las mismas.

(34) Ver la Orden HFP/1978/2016, de 28 de diciembre (BOE del 30), por la que se aprueba el modelo 231 de Declaración de información país por país.

(35) Se modifica el apartado 2.e) con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2016, por el artículo 1.2 del Real Decreto 1074/2017, de 29 de diciembre (BOE del 30).

2.º Relación de los activos intangibles del grupo relevantes a efectos de precios de transferencia, indicando las entidades titulares de los mismos, así como descripción general de la política de precios de transferencia del grupo en relación con los mismos.

3.º Importe de las contraprestaciones correspondientes a las operaciones vinculadas del grupo, derivadas de la utilización de los activos intangibles, identificando las entidades del grupo afectadas y sus territorios de residencia fiscal.

4.º Relación de acuerdos entre las entidades del grupo relativos a intangibles, incluyendo los acuerdos de reparto de costes, los principales acuerdos de servicios de investigación y acuerdos de licencias.

5.º Descripción general de cualquier transferencia relevante sobre activos intangibles realizada en el período impositivo, incluyendo las entidades, países e importes.

d) Información relativa a la actividad financiera:

1.º Descripción general de la forma de financiación del grupo, incluyendo los principales acuerdos de financiación suscritos con personas o entidades ajenas al grupo.

2.º Identificación de las entidades del grupo que realicen las principales funciones de financiación del grupo, así como el país de su constitución y el correspondiente a su sede de dirección efectiva.

3.º Descripción general de la política de precios de transferencia relativa a los acuerdos de financiación entre entidades del grupo.

e) Situación financiera y fiscal del grupo:

1.º Estados financieros anuales consolidados del grupo, siempre que resulten obligatorios para el mismo o se elaboren de manera voluntaria.

2.º Relación y breve descripción de los acuerdos previos de valoración vigentes y cualquier otra decisión con alguna autoridad fiscal que afecte a la distribución de los beneficios del grupo entre países.

2. La documentación prevista en este artículo no resultará de aplicación a aquellos grupos en los que el importe neto de la cifra de negocios, definido en los términos establecidos en el artículo 101 de la Ley del Impuesto, sea inferior a 45 millones de euros.

3. A efectos de lo dispuesto en el artículo 18.13 de la Ley del Impuesto constituyen distintos conjuntos de datos las informaciones a que se refieren el número 1.º de la letra a), los números 1.º, 2.º, 3.º y 5.º de la letra b), el número 1.º de la letra c) y los números 1.º y 3.º de la letra d) del apartado 1 de este artículo. A estos mismos efectos tendrá la consideración de dato cada una de las informaciones a que se refiere el número 2.º de la letra a), el número 4.º de la letra b), los números 2.º, 3.º, 4.º y 5.º de la letra c), el número 2.º de la letra d) y los números 1.º y 2.º de la letra e) del apartado 1 de este artículo.

Artículo 16. Documentación específica del contribuyente.

1. La documentación específica del contribuyente deberá comprender:

a) Información del contribuyente:

1.º Estructura de dirección, organigrama y personas o entidades destinatarias de los informes sobre la evolución de las actividades del contribuyente, indicando los países o territorios en que dichas personas o entidades tienen su residencia fiscal.

2.º Descripción de las actividades del contribuyente, de su estrategia de negocio y, en su caso, de su participación en operaciones de reestructuración o de cesión o transmisión de activos intangibles en el período impositivo.

3.º Principales competidores.

b) Información de las operaciones vinculadas:

1.º Descripción detallada de la naturaleza, características e importe de las operaciones vinculadas.

2.º Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, domicilio fiscal y número de identificación fiscal del contribuyente y de las personas o entidades vinculadas con las que se realice la operación.

3.º Análisis de comparabilidad detallado, en los términos descritos en el artículo 17 de este Reglamento.

4.º Explicación relativa a la selección del método de valoración elegido, incluyendo una descripción de las razones que justificaron la elección del mismo, así como su forma de aplicación, los comparables obtenidos y la especificación del valor o intervalo de valores derivados del mismo.

5.º En su caso, criterios de reparto de gastos en concepto de servicios prestados conjuntamente en favor de varias personas o entidades vinculadas, así como los correspondientes acuerdos, si los hubiera, y acuerdos de reparto de costes a que se refiere el artículo 18 de este Reglamento.

6.º Copia de los acuerdos previos de valoración vigentes y cualquier otra decisión con alguna autoridad fiscal que estén relacionados con las operaciones vinculadas señaladas anteriormente.

7.º Cualquier otra información relevante de la que haya dispuesto el contribuyente para determinar la valoración de sus operaciones vinculadas.

c) Información económico-financiera del contribuyente:

1.º Estados financieros anuales del contribuyente.

2.º Conciliación entre los datos utilizados para aplicar los métodos de precios de transferencia y los estados financieros anuales, cuando corresponda y resulte relevante.

3.º Datos financieros de los comparables utilizados y fuente de la que proceden.

2. Si, para determinar el valor de mercado, se utilizan otros métodos y técnicas de valoración generalmente aceptados distintos en los señalados en las letras a) a e) del artículo 18.4 de la Ley del Impuesto, como pudieran ser métodos de descuento de flujos de efectivo futuro estimados, se describirá detalladamente el método o técnica concreto elegido, así como las razones de su elección.

En concreto, se describirán las magnitudes, porcentajes, ratios, tipos de interés, tasas de actualización y demás variables en que se basen los citados métodos y técnicas y se justificará la razonabilidad y coherencia de las hipótesis asumidas por referencia a datos históricos, a planes de negocios o a cualquier otro elemento que se considere esencial

para la correcta determinación del valor y su adecuación al principio de libre competencia.

Deberá maximizarse el uso de datos observables de mercado, que deberán quedar acreditados, y se limitará, en la medida de lo posible, el empleo de consideraciones subjetivas y de datos no observables o contrastables.

La documentación que deberá mantenerse a disposición de la Administración tributaria comprenderá los informes, documentos y soportes informáticos necesarios para la verificación de la correcta aplicación del método de valoración y del valor de mercado resultante.

3. Las obligaciones documentales previstas en el apartado 1 anterior se referirán al período impositivo en el que el contribuyente haya realizado la operación vinculada.

Cuando la documentación elaborada para un período impositivo continúe siendo válida en otros posteriores, no será necesaria la elaboración de nueva documentación, sin perjuicio de que deban efectuarse las adaptaciones que fueran necesarias.

4. En el supuesto de personas o entidades vinculadas cuyo importe neto de la cifra de negocios, definido en los términos establecidos en el artículo 101 de la Ley del Impuesto, sea inferior a 45 millones de euros, la documentación específica tendrá el siguiente contenido simplificado:

a) Descripción de la naturaleza, características e importe de las operaciones vinculadas.

b) Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, domicilio fiscal y número de identificación fiscal del contribuyente y de las personas o entidades vinculadas con las que se realice la operación.

c) Identificación del método de valoración utilizado.

d) Comparables obtenidos y valor o intervalos de valores derivados del método de valoración utilizado.

En el supuesto de personas o entidades que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 101 de la Ley del Impuesto, esta documentación específica se podrá entender cumplimentada a través del documento normalizado elaborado al efecto por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas. Estas entidades no deberán aportar los comparables a que se refiere la letra d) anterior.

5. El contenido simplificado de la documentación específica a que se refiere el apartado anterior no resultará de aplicación a las siguientes operaciones:

a) Las realizadas por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el desarrollo de una actividad económica, a la que resulte de aplicación el método de estimación objetiva con entidades en las que aquellos o sus cónyuges, ascendientes o descendientes, de forma individual o conjuntamente entre todos ellos, tengan un porcentaje igual o superior al 25 por ciento del capital social o de los fondos propios.

b) Las operaciones de transmisión de negocios.

c) Las operaciones de transmisión de valores o participaciones representativos de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidades no admitidas a negociación en alguno de los mercados regulados de valores, o que estén admitidos a negociación en mercados regulados situados en países o territorios calificados como paraísos fiscales.

d) Las operaciones de transmisión de inmuebles.

e) Las operaciones sobre activos intangibles.

No obstante, en el supuesto de entidades a que se refiere el artículo 101 de la Ley del Impuesto o personas físicas y no se trate de operaciones realizadas con personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales, las obligaciones específicas de documentación no deberán incorporar el análisis de comparabilidad a que se refiere el artículo 17 de este Reglamento.

6. A efectos de lo dispuesto en el artículo 18.13 de la Ley del Impuesto, constituyen distintos conjuntos de datos las informaciones a que se refieren el número 1.º, 2.º y 3.º de la letra a), los números 3.º, 4.º y 7.º de la letra b), los números 1.º, 2.º y 3.º de la letra c) del apartado 1 así como la información a que se refiere el apartado 2 de este artículo. A estos mismos efectos, tendrá la consideración de dato cada una de las informaciones a que se refiere los números 1.º, 2.º, 5.º y 6.º de la letra b) del apartado 1 de este artículo y las letras a), b), c) y d) del apartado 4 de este artículo.

Artículo 17. Determinación del valor de mercado de las operaciones vinculadas: análisis de comparabilidad.

1. A los efectos de determinar el valor de mercado que habrían acordado personas o entidades independientes en condiciones que respeten el principio de libre competencia a que se refiere el apartado 1 del artículo 18 de la Ley del Impuesto, se compararán las circunstancias de las operaciones vinculadas con las circunstancias de operaciones entre personas o entidades independientes que pudieran ser equiparables.

Para ello deberán tenerse en cuenta las relaciones entre las personas o entidades vinculadas y las condiciones de las operaciones a comparar atendiendo a la naturaleza de las operaciones y a la conducta de las partes.

2. Para determinar si dos o más operaciones son equiparables se tendrán en cuenta, en la medida en que sean relevantes y que el contribuyente haya podido disponer razonablemente de información sobre ellas, las siguientes circunstancias:

a) Las características específicas de los bienes o servicios objeto de las operaciones vinculadas.

b) Las funciones asumidas por las partes en relación con las operaciones objeto de análisis, identificando los riesgos asumidos y ponderando, en su caso, los activos utilizados.

c) Los términos contractuales de los que, en su caso, se deriven las operaciones teniendo en cuenta las responsabilidades, riesgos y beneficios asumidos por cada parte contratante.

d) Las circunstancias económicas que puedan afectar a las operaciones vinculadas, en particular, las características de los mercados en los que se entregan los bienes o se prestan los servicios.

e) Las estrategias empresariales.

Asimismo, a los efectos de determinar el valor de mercado que habrían acordado personas o entidades independientes en condiciones que respeten el principio de libre competencia también deberá tenerse en cuenta cualquier otra circunstancia que sea relevante y sobre la que el contribuyente haya podido disponer razonablemente de información, como entre

otras, la existencia de pérdidas, la incidencia de las decisiones de los poderes públicos, la existencia de ahorros de localización, de grupos integrados de trabajadores o de sinergias.

En todo caso deberán indicarse los elementos de comparación internos o externos que deban tenerse en consideración.

3. Cuando las operaciones vinculadas que realice el contribuyente se encuentren estrechamente ligadas entre sí, hayan sido realizadas de forma continua o afecten a un conjunto de productos o servicios muy similares, de manera que su valoración independiente no resulte adecuada, el análisis de comparabilidad a que se refiere el apartado anterior se efectuará teniendo en cuenta el conjunto de dichas operaciones.

4. Dos o más operaciones son equiparables cuando no existan entre ellas diferencias significativas en las circunstancias a que se refiere el apartado 2 anterior que afecten al precio del bien o servicio o al margen de la operación, o cuando existiendo diferencias, puedan eliminarse efectuando los ajustes de comparabilidad necesarios.

5. El análisis de comparabilidad previsto en este artículo forma parte de la documentación a que se refiere el artículo 16 de este Reglamento y cumplimenta la obligación prevista en el número 3.º de la letra b) del apartado 1 del citado artículo.

6. El grado de comparabilidad, la naturaleza de la operación y la información sobre las operaciones equiparables constituyen los principales factores que determinarán, en cada caso, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 18 de la Ley del Impuesto, el método de valoración más adecuado.

7. Cuando, a pesar de no existir datos suficientes, se haya podido determinar un rango de valores que cumpla razonablemente el principio de libre competencia, teniendo en cuenta el proceso de selección de comparables y las limitaciones de la información disponible, se podrán utilizar medidas estadísticas para minimizar el riesgo de error provocado por defectos en la comparabilidad.

Artículo 18. Requisitos de los acuerdos de reparto de costes suscritos entre personas o entidades vinculadas.

A efectos de lo previsto en el apartado 7 del artículo 18 de la Ley del Impuesto, los acuerdos de reparto de costes de bienes y servicios suscritos por el contribuyente deberán incluir la identificación de las demás personas o entidades participantes, en los términos previstos en la letra a) del apartado 1 del artículo 16 de este Reglamento, el ámbito de las actividades y proyectos específicos cubiertos por los acuerdos, su duración, criterios para cuantificar el reparto de los beneficios esperados entre los partícipes, la forma de cálculo de sus respectivas aportaciones, especificación de las tareas y responsabilidades de los partícipes, consecuencias de la adhesión o retirada de los partícipes así como cualquier otra disposición que prevea adaptar los términos del acuerdo para reflejar una modificación de las circunstancias económicas.

Artículo 19. Comprobación de las operaciones vinculadas.

1. Cuando la comprobación de las operaciones vinculadas no sea el objeto único de la regularización que proceda practicar en el procedimiento de inspección en el que se lleve a cabo, la propuesta de liquidación que derive de la misma se documentará en un acta distinta de las que deban formalizarse por los demás elementos de la obligación tributaria. En dicha acta se justificará la regularización que resulte por aplicación del artículo 18 de la Ley del Impuesto. La liquidación derivada de este acta tendrá carácter provisional de acuerdo con lo establecido en el artículo 101.4.b) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. Si el contribuyente interpone recurso o reclamación contra la liquidación provisional practicada como consecuencia de la regularización practicada, se notificará dicha liquidación y la existencia del procedimiento revisor a las demás personas o entidades vinculadas afectadas al objeto de que puedan personarse en el procedimiento, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 223.3 y 232.3 de la Ley 58/2003.

Transcurridos los plazos oportunos sin que el contribuyente haya interpuesto recurso o reclamación, se notificará la liquidación provisional practicada a las demás personas o entidades vinculadas afectadas para que aquellas que lo deseen puedan optar de forma conjunta por interponer el oportuno recurso de reposición o reclamación económico-administrativa.

3. Una vez que la liquidación practicada al contribuyente haya adquirido firmeza, la Administración tributaria regularizará de oficio la situación tributaria de las demás personas o entidades vinculadas, salvo que estas hubieran ya efectuado la referida regularización con carácter previo. La regularización se realizará mediante la práctica de una liquidación o, en su caso, de una autoliquidación o de una liquidación derivada de una solicitud de rectificación de la autoliquidación correspondiente al último período impositivo cuyo plazo de declaración e ingreso hubiera finalizado en el momento en que se produzca tal firmeza. Tratándose de impuestos en los que no exista período impositivo, dicha regularización se realizará mediante la práctica de una liquidación correspondiente al momento en que se produzca la firmeza de la liquidación o, en su caso, de una autoliquidación o de una liquidación derivada de una solicitud de rectificación de la autoliquidación practicada al contribuyente.

En el caso de impuestos en los que existen períodos impositivos, esta regularización deberá comprender todos aquellos que estén afectados por la corrección llevada a cabo por la Administración tributaria, derivada de la comprobación de la operación vinculada.

La regularización incluirá, en su caso, los correspondientes intereses de demora calculados desde la finalización del plazo establecido para la presentación de la autoliquidación de cada uno de los períodos impositivos en los que la operación vinculada haya surtido efectos o, si la regularización diera lugar a una devolución y la autoliquidación se presentó fuera de plazo desde la fecha de la presentación extemporánea de la autoliquidación.

Los intereses se calcularán hasta la fecha en que se practica la liquidación o, en su caso, la autoliquidación, correspondiente al período impositivo en que la regularización de dicha operación es eficaz frente a las demás personas o entidades vinculadas, de acuerdo con lo establecido en el artículo 18.12.3.º de la Ley del Impuesto y en el primer párrafo de este apartado.

La regularización realizada por la Administración tributaria deberá ser tenida en cuenta por los contribuyentes en las declaraciones que se presenten tras la firmeza de la liqui-

dación, cuando la operación vinculada produzca efectos en las mismas.

Para la práctica de la liquidación anterior, los órganos de inspección podrán ejercer las facultades previstas en el artículo 142 de la Ley 58/2003, y realizar las actuaciones de obtención de información que consideren necesarias.

Las personas o entidades afectadas que puedan invocar un tratado o convenio que haya pasado a formar parte del ordenamiento interno, podrán acudir al procedimiento amistoso o al procedimiento arbitral para eliminar la posible doble imposición generada por la corrección, de acuerdo con lo dispuesto en el número 5.º del apartado 12 del artículo 18 de la Ley del Impuesto.

Artículo 20. Restitución patrimonial derivada de las diferencias entre el valor convenido y el valor de mercado de las operaciones vinculadas.

1. En aquellas operaciones en las cuales el valor convenido sea distinto del valor de mercado, la diferencia entre ambos valores tendrá para las personas o entidades vinculadas el tratamiento fiscal que corresponda a la naturaleza de las rentas puestas de manifiesto como consecuencia de la existencia de dicha diferencia, de acuerdo con lo establecido en el artículo 18.11 de la Ley del Impuesto.

2. No se aplicará lo dispuesto en el apartado anterior cuando se proceda a la restitución patrimonial entre las personas o entidades vinculadas. Para ello, el contribuyente deberá justificar dicha restitución antes de que se dicte la liquidación que incluya la aplicación de lo señalado en el apartado anterior.

Artículo 21. Actuaciones previas.

1. Las personas o entidades vinculadas que pretendan solicitar a la Administración tributaria que determine el valor de mercado de las operaciones efectuadas entre ellas, en condiciones que respeten el principio de libre competencia podrán presentar una solicitud previa, cuyo contenido será el siguiente:

a) Identificación de las personas o entidades que vayan a realizar las operaciones.

b) Descripción sucinta de las operaciones objeto del mismo.

c) Elementos básicos de la propuesta de valoración que se pretenda formular.

2. La Administración tributaria analizará la solicitud previa, pudiendo recabar de los interesados las aclaraciones pertinentes y comunicará a los interesados la viabilidad o no del acuerdo previo de valoración.

Artículo 22. Inicio del procedimiento.

1. Las personas o entidades vinculadas podrán solicitar a la Administración tributaria un acuerdo previo de valoración de las operaciones entre personas o entidades vinculadas con carácter previo a la realización de estas, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 25.8 de este Reglamento.

Dicha solicitud podrá comprender la determinación del valor de mercado de las rentas estimadas por operaciones realizadas por un contribuyente con un establecimiento permanente en el extranjero, en aquellos supuestos en que así esté establecido en un convenio para evitar la doble imposición internacional que le resulte de aplicación.

La solicitud se acompañará de una propuesta que se fundamentará en el principio de libre competencia, y que contendrá una descripción del método y del análisis seguido para determinar el valor de mercado.

La solicitud deberá ser suscrita por las personas o entidades solicitantes, que deberán acreditar ante la Administración que las demás personas o entidades vinculadas que vayan a realizar las operaciones cuya valoración se solicita conocen y aceptan la solicitud de valoración.

2. La solicitud deberá acompañarse de la documentación a que se refieren los artículos 15 y 16 de este Reglamento, en cuanto resulte aplicable a la propuesta de valoración, y se adaptará a las circunstancias del caso.

Artículo 23. Régimen de la documentación presentada.

1. La documentación presentada únicamente tendrá efectos en relación al procedimiento regulado en este capítulo y será exclusivamente utilizada respecto del mismo.

2. Lo previsto en los artículos anteriores no eximirá a los contribuyentes de las obligaciones que les incumben de acuerdo con lo establecido en el artículo 29 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, o en otra disposición, en cuanto el cumplimiento de las mismas pudiera afectar a la documentación referida en el artículo 21 de este Reglamento.

3. En los casos de desistimiento, caducidad o desestimación de la propuesta se procederá a la devolución de la documentación aportada.

Artículo 24. Tramitación.

La Administración tributaria examinará la propuesta junto con la documentación presentada. A estos efectos, podrá requerir a los contribuyentes cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes tengan relación con la propuesta, así como explicaciones o aclaraciones adicionales sobre la misma.

Artículo 25. Terminación y efectos del acuerdo.

1. La resolución que ponga fin al procedimiento podrá:

a) Aprobar la propuesta de valoración presentada por el contribuyente

b) Aprobar, con la aceptación del contribuyente, una propuesta de valoración que difiera de la inicialmente presentada.

c) Desestimar la propuesta de valoración formulada por el contribuyente.

2. El acuerdo previo de valoración se formalizará en un documento que incluirá al menos:

a) Lugar y fecha de su formalización.

b) Nombre y apellidos o razón social o denominación completa y número de identificación fiscal de los de los contribuyentes a los que se refiere la propuesta.

c) Conformidad de los contribuyentes con el contenido del acuerdo.

d) Descripción de las operaciones a las que se refiere la propuesta.

e) Elementos esenciales del método de valoración y valor o intervalo de valores que se derivan del mismo.

f) Períodos impositivos o de liquidación a los que será aplicable el acuerdo y fecha de entrada en vigor del mismo.

g) Asunciones críticas cuyo acaecimiento condiciona la aplicabilidad del acuerdo en los términos recogidos en dicho acuerdo.

3. En la desestimación de la propuesta de valoración se incluirá junto con la identificación de los contribuyentes los motivos por los que la Administración tributaria desestima la propuesta.

4. El procedimiento deberá finalizar en el plazo de 6 meses. Transcurrido dicho plazo sin haberse notificado la resolución expresa, la propuesta podrá entenderse desestimada.

5. La Administración tributaria y los contribuyentes deberán aplicar lo que resulte de la propuesta aprobada.

6. La Administración tributaria podrá comprobar que los hechos y operaciones descritos en la propuesta aprobada se corresponden con los efectivamente habidos y que la propuesta aprobada ha sido correctamente aplicada.

Cuando de la comprobación resultare que los hechos y operaciones descritos en la propuesta aprobada no se corresponden con la realidad, o que la propuesta aprobada no ha sido aplicada correctamente, la Inspección de los Tributos procederá a regularizar la situación tributaria de los contribuyentes.

7. El desistimiento de cualquiera de los contribuyentes determinará la terminación del procedimiento.

8. El acuerdo surtirá efectos respecto de las operaciones realizadas con posterioridad a la fecha en que se apruebe, y tendrá validez durante los períodos impositivos que se concreten en el propio acuerdo, sin que pueda exceder de los 4 períodos impositivos siguientes al vigente en la fecha de aprobación del acuerdo.

Asimismo, podrá determinarse que sus efectos alcancen a las operaciones realizadas en períodos impositivos anteriores, siempre que no hubiera prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación ni hubiese liquidación firme que recaiga sobre las operaciones objeto de solicitud.

Artículo 26. Recursos.

La resolución que ponga fin al procedimiento o el acto presunto desestimatorio no serán recurribles, sin perjuicio de los recursos y reclamaciones que contra los actos de liquidación que en su día se dicten puedan interponerse.

Artículo 27. Órganos competentes.

Será competente para instruir, resolver y, en caso de modificación del acuerdo, iniciar el procedimiento el órgano de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con sus normas de estructura orgánica.

Artículo 28. Información sobre la aplicación del acuerdo para la valoración de las operaciones efectuadas con personas o entidades vinculadas.

Conjuntamente con la declaración del Impuesto sobre Sociedades, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, los contribuyentes presentarán un escrito relativo a la aplicación del acuerdo previo de valoración aprobado, cuyo contenido deberá comprender, entre otra, la siguiente información:

a) Operaciones realizadas en el período impositivo o de liquidación al que se refiere la declaración a las que ha sido de aplicación el acuerdo previo.

b) Precios o valores a los que han sido realizadas las operaciones anteriores como consecuencia de la aplicación del acuerdo previo.

c) Descripción, si las hubiere, de las variaciones significativas de las circunstancias económicas existentes en el momento de la aprobación del acuerdo previo de valoración.

d) Operaciones efectuadas en el período impositivo o de liquidación similares a aquéllas a las que se refiere el acuerdo previo, precios por los que han sido realizadas y descripción de las diferencias existentes respecto de las operaciones comprendidas en el ámbito del acuerdo previo.

e) Aquella que se determine en el propio acuerdo.

No obstante, en los acuerdos firmados con otras Administraciones, la documentación que deberá presentar el contribuyente anualmente será la que se derive del propio acuerdo.

Artículo 29. Modificación del acuerdo previo de valoración.

1. En el supuesto de variación significativa de las circunstancias económicas o tecnológicas existentes en el momento de la aprobación del acuerdo previo de valoración, éste podrá ser modificado para adecuarlo a las nuevas circunstancias económicas. El procedimiento de modificación podrá iniciarse de oficio o a instancia de los contribuyentes.

2. La solicitud de modificación deberá ser suscrita por las personas o entidades solicitantes, que deberán acreditar ante la Administración que las demás personas o entidades vinculadas que vayan a realizar las operaciones cuya valoración se solicita, conocen y aceptan la solicitud de modificación, y deberá contener la siguiente información:

a) Justificación de la variación significativa de las circunstancias económicas.

b) Modificación que, a tenor de dicha variación, resulta procedente.

El desistimiento de cualquiera de las personas o entidades afectadas determinará la terminación del procedimiento de modificación.

La Administración tributaria, una vez examinada la documentación presentada, y previa audiencia de los contribuyentes, quienes dispondrán al efecto de un plazo de 15 días, dictará resolución motivada, que podrá:

1.º Aprobar la modificación formulada por el contribuyente.

2.º Aprobar, con la aceptación del contribuyente, una propuesta de valoración que difiera de la inicialmente presentada.

3.º Desestimar la modificación formulada por el contribuyente, confirmando o dejando sin efecto el acuerdo previo de valoración inicialmente aprobado.

3. Cuando el procedimiento de modificación haya sido iniciado por la Administración tributaria, el contenido de la propuesta se notificará a los contribuyentes quienes dispondrán de un plazo de un mes contados a partir del día siguiente al de la notificación de la propuesta para:

a) Aceptar la modificación.

b) Formular una modificación alternativa, debidamente justificada.

c) Rechazar la modificación, expresando los motivos en los que se fundamentan.

La Administración tributaria, una vez examinada la documentación presentada, dictará resolución motivada, que podrá:

1.º Aprobar la modificación, si los contribuyentes la han aceptado.

2.º Aprobar, con la aceptación de los contribuyentes, una modificación alternativa.

3.º Dejar sin efecto el acuerdo por el que se aprobó la propuesta inicial de valoración.

4.º Declarar la continuación de la aplicación de la propuesta de valoración inicial.

4. En el caso de mediar un acuerdo con otra Administración tributaria, la modificación del acuerdo previo de valoración requerirá la previa modificación del acuerdo alcanzado con dicha Administración. A tal efecto se seguirá el procedimiento previsto en el artículo 31 y siguientes de este Reglamento.

5. El procedimiento deberá finalizarse en el plazo de 6 meses. Transcurrido dicho plazo sin haberse notificado una resolución expresa, la propuesta de modificación podrá entenderse desestimada.

6. La resolución que ponga fin al procedimiento de modificación o el acto presunto desestimatorio no serán recurribles, sin perjuicio de los recursos y reclamaciones que puedan interponerse contra los actos de liquidación que puedan dictarse.

7. La aprobación de la modificación, tendrá los efectos previstos en el artículo 25 de este Reglamento, en relación a las operaciones que se realicen con posterioridad a la solicitud de modificación o, en su caso, a la comunicación de propuesta de modificación.

8. La resolución por la que se deje sin efecto el acuerdo previo de valoración inicial determinará la extinción de los efectos previstos en el artículo 25 de este Reglamento, en relación a las operaciones que se realicen con posterioridad a la solicitud de modificación o, en su caso, a la comunicación de propuesta de modificación.

9. La desestimación de la modificación formulada por los contribuyentes determinará:

a) La confirmación de los efectos previstos en el artículo 25 de este Reglamento, cuando no quede probada la variación significativa de las circunstancias económicas.

b) La extinción de los efectos previstos en el artículo 25 de este Reglamento, respecto de las operaciones que se realicen con posterioridad a la solicitud de modificación, en los demás casos.

Artículo 30. Prórroga del acuerdo previo de valoración.

1. Los contribuyentes podrán solicitar a la Administración tributaria que se prorrogue el plazo de validez del acuerdo de valoración que hubiera sido aprobado. Dicha solicitud deberá presentarse antes de los 6 meses previos a la finalización de dicho plazo de validez y se acompañará de la documentación que consideren conveniente para justificar que las circunstancias puestas de manifiesto en la solicitud original no han variado.

2. La solicitud de prórroga del acuerdo previo de valoración deberá ser suscrita por las personas o entidades que suscribieron el acuerdo previo cuya prórroga se solicita, y deberán acreditar ante la Administración que las demás personas o entidades vinculadas que vayan a realizar las operaciones conocen y aceptan la solicitud de prórroga.

3. La Administración tributaria dispondrá de un plazo de 6 meses para examinar la documentación a que se refiere el apartado 1 anterior, y notificar a los contribuyentes la prórroga o no del plazo de validez del acuerdo de valoración previa. A tales efectos, la Administración podrá solicitar cualquier información y documentación adicional.

4. Transcurrido el plazo a que se refiere el apartado anterior sin haber notificado la prórroga del plazo de validez del acuerdo de valoración previa, la solicitud podrá considerarse desestimada.

5. La resolución por la que se acuerde la prórroga del acuerdo o el acto presunto desestimatorio no serán recurribles, sin perjuicio de los recursos y reclamaciones que puedan interponerse contra los actos de liquidación que en puedan dictarse.

Artículo 31. Procedimiento para el acuerdo sobre operaciones vinculadas con otras Administraciones tributarias.

El procedimiento para la celebración de acuerdos con otras Administraciones tributarias se regirá por las normas previstas en este capítulo con las especialidades establecidas en los artículos 32 a 36 de este Reglamento.

Artículo 32. Inicio del procedimiento.

1. En el caso de que los contribuyentes soliciten que la propuesta formulada se someta a la consideración de otras Administraciones tributarias del país o territorio en el que residan las personas o entidades vinculadas, la Administración tributaria valorará la procedencia de iniciar dicho procedimiento. La desestimación del inicio del procedimiento deberá ser motivada, y no podrá ser impugnada.

2. Cuando la Administración tributaria en el curso de un procedimiento previo de valoración, considere oportuno someter el asunto a la consideración de otras Administraciones tributarias que pudieran resultar afectadas, lo pondrá en conocimiento las personas o entidades vinculadas. La aceptación por parte del contribuyente será requisito previo a la comunicación a la otra Administración.

3. El contribuyente deberá presentar la solicitud de inicio acompañada de la documentación prevista en el artículo 22 de este Reglamento.

Artículo 33. Tramitación.

1. En el curso de las relaciones con otras Administraciones tributarias, las personas o entidades vinculadas vendrán obligados a facilitar cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes tengan relación con la propuesta de valoración.

Los contribuyentes podrán participar en las actuaciones encaminadas a concretar el acuerdo, cuando así lo convengan los representantes de ambas Administraciones tributarias.

2. La propuesta de acuerdo de las Administraciones tributarias se pondrá en conocimiento de los sujetos interesados,

cuya aceptación será un requisito previo a la firma del acuerdo entre las Administraciones implicadas.

La oposición a la propuesta de acuerdo determinará la desestimación de la propuesta de valoración.

Artículo 34. Resolución.

En caso de aceptación de la propuesta de acuerdo, el órgano competente suscribirá el acuerdo con las otras Administraciones tributarias, dándose traslado de una copia del mismo a los interesados.

Artículo 35. Órganos competentes.

Será competente para iniciar, informar, instruir el procedimiento, establecer las relaciones pertinentes con las Administraciones a que se refiere el artículo anterior, resolver el procedimiento y suscribir el acuerdo con la otra Administración tributaria el órgano de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con sus normas de estructura orgánica.

Artículo 36. Solicitud de otra Administración tributaria.

Cuando otra Administración tributaria solicite a la Administración tributaria la iniciación de un procedimiento dirigido a suscribir un acuerdo para la valoración de operaciones realizadas entre personas o entidades vinculadas se observarán las reglas previstas en los artículos anteriores en cuanto resulten de aplicación.

Artículo 19. Cambios de residencia, operaciones realizadas con o por personas o entidades residentes en paraísos fiscales y cantidades sujetas a retención. Reglas especiales. (36)

1. Se integrará en la base imponible la diferencia entre el valor de mercado y el valor fiscal de los elementos patrimoniales que sean propiedad de una entidad residente en territorio español que traslada su residencia fuera de éste, excepto que dichos elementos patrimoniales queden afectados a un establecimiento permanente situado en territorio español de la mencionada entidad. En caso de afectación a un establecimiento permanente, será de aplicación a dichos elementos patrimoniales lo previsto en el artículo 78 de esta Ley.

El pago de la deuda tributaria resultante de la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, en el supuesto de elementos patrimoniales transferidos a un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo con el que exista un efectivo intercambio de información tributaria en los términos previstos en el apartado 4 de la Disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, será aplazado por la Administración tributaria a solicitud del contribuyente hasta la fecha de la transmisión a terceros de los elementos patrimoniales afectados, resultando de aplicación lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y su normativa de desarrollo, en cuanto al devengo de intereses de demora y a la constitución de garantías para dicho aplazamiento.

2. Las operaciones que se efectúen con personas o entidades residentes en países o territorios calificados como paraísos fiscales se valorarán por su valor de mercado.

Quienes realicen las operaciones señaladas en el párrafo anterior estarán sujetos a la obligación de documentación a que se refiere el artículo 18.3 de esta Ley con las especialidades que reglamentariamente se establezcan.

Artículo 37. Documentación de las operaciones con personas o entidades no vinculadas residentes en paraísos fiscales.

A efectos de lo previsto en el artículo 19.2 de la Ley del Impuesto, quienes realicen operaciones con personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales estarán obligados a mantener a disposición de la Administración tributaria la documentación específica prevista en el capítulo V del título I de este Reglamento, con las siguientes especialidades:

a) No será de aplicación lo establecido en la letra d) del artículo 13.3 de este Reglamento.

b) Deberá mantenerse la documentación relativa a todas las operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas que residan en un país o territorio calificado como paraíso fiscal, excepto que residan en un Estado miembro de la Unión Europea o en Estados integrantes del Espacio Económico Europeo con los que exista un efectivo intercambio de información en materia tributaria en los términos previstos en el apartado 4 de la disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, y el contribuyente acredite que las operaciones responden a motivos económicos válidos y que esas personas o entidades realizan actividades económicas.

c) La documentación a que se refiere el artículo 16.1.a) de este Reglamento deberá comprender, adicionalmente, cuando se trate de operaciones realizadas con personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales, la identificación de las personas que, en nombre de dichas personas o entidades, hayan intervenido en la operación y, en caso de que se trate de operaciones con entidades, la identificación de los administradores de las mismas.

A efectos de lo dispuesto en el artículo 18.13 de la Ley del Impuesto tendrá la consideración de dato cada una de las personas y administradores a que se refiere esta letra.

d) A las operaciones con personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales, que no tengan la consideración de personas o entidades vinculadas en los términos establecidos en el artículo 18 de la Ley del Impuesto, no les será exigible la documentación específica del contribuyente prevista en el artículo 16 de este Reglamento respecto de servicios y compraventas internacionales de mercancías, incluidas las comisiones de mediación en estas, así como los gastos accesorios y conexos, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

1.º Que el contribuyente pruebe que la realización de la operación a través de un país o territorio considerado como paraíso fiscal responde a la existencia de motivos económicos válidos

2.º Que el contribuyente realice operaciones equiparables con personas o entidades no vinculadas que no residan en países o territorios considerados como paraísos fiscales y acredite

---

(36) Los países o territorios calificados como paraísos fiscales se enumeran en el artículo 1 del Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio (BOE del 30).

que el valor convenido de la operación se corresponde con el valor convenido en dichas operaciones equiparables, una vez efectuadas, en su caso, las correspondientes correcciones que resulten necesarias.

3. El perceptor de cantidades sobre las que deba retenerse a cuenta de este Impuesto computará aquéllas por la contraprestación íntegra devengada.

Cuando la retención no se hubiera practicado o lo hubiera sido por importe inferior al debido, por causa imputable exclusivamente al retenedor, el perceptor deducirá de la cuota la cantidad que debió ser retenida.

En el caso de retribuciones legalmente establecidas que hubieran sido satisfechas por el sector público, el perceptor sólo podrá deducir las cantidades efectivamente retenidas.

Cuando no pudiera probarse la contraprestación íntegra devengada, la Administración tributaria podrá computar como importe íntegro una cantidad que, una vez restada de ella la retención procedente, arroje la efectivamente percibida. En este caso se deducirá de la cuota, como retención a cuenta, la diferencia entre lo realmente percibido y el importe íntegro.

4. La renta que se ponga de manifiesto como consecuencia del ejercicio del derecho de rescate de los contratos de seguro colectivo que instrumenten compromisos por pensiones, en los términos previstos en la Disposición adicional primera del Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, no estará sujeta al Impuesto sobre Sociedades del titular de los recursos económicos que en cada caso corresponda, en los siguientes supuestos:

a) Para la integración total o parcial de los compromisos instrumentados en la póliza en otro contrato de seguro que cumpla los requisitos de la citada Disposición adicional primera.

b) Para la integración en otro contrato de seguro colectivo, de los derechos que correspondan al trabajador según el contrato de seguro original en el caso de cese de la relación laboral.

Los supuestos establecidos en las letras a) y b) anteriores no alterarán la naturaleza de las primas respecto de su imputación fiscal por parte de la empresa, ni el cómputo de la antigüedad de las primas satisfechas en el contrato de seguro original. No obstante, en el supuesto establecido en la letra b) anterior, si las primas no fueron imputadas, la empresa podrá deducirlas con ocasión de esta movilización.

No quedará sujeta la renta que se ponga de manifiesto como consecuencia de la participación en beneficios de los contratos de seguro que instrumenten compromisos por pensiones de acuerdo con lo previsto en la Disposición adicional primera del Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, cuando dicha participación en beneficios se destine al aumento de las prestaciones aseguradas en dichos contratos.

5. No se integrarán en la base imponible las rentas positivas o negativas que se pongan de manifiesto con ocasión del pago de las deudas tributarias a que se refiere el apartado 2 del artículo 125 de esta Ley y de las deudas tributarias a que se refiere el artículo 73 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español.

6. No se integrarán en la base imponible las subvenciones concedidas a los contribuyentes de este Impuesto que exploten fincas forestales gestionadas de acuerdo con planes técnicos de gestión forestal, ordenación de montes, planes dasocráticos o planes de repoblación forestal aprobadas por la Administración forestal competente, siempre que el período de producción medio, según la especie de que se trate, determinado en cada caso por la Administración forestal competente, sea igual o superior a 20 años.

Artículo 20. Efectos de la valoración contable diferente a la fiscal.

Cuando un elemento patrimonial o un servicio tengan diferente valoración contable y fiscal, la entidad adquirente de aquél integrará en su base imponible la diferencia entre ambas, de la siguiente manera:

a) Tratándose de elementos patrimoniales integrantes del activo circulante, en el período impositivo en que éstos motiven el devengo de un ingreso o un gasto.

b) Tratándose de elementos patrimoniales no amortizables integrantes del inmovilizado, en el período impositivo en que éstos se transmitan o se den de baja.

c) Tratándose de elementos patrimoniales amortizables integrantes del inmovilizado, en los períodos impositivos que resten de vida útil, aplicando a la citada diferencia el método de amortización utilizado respecto de los referidos elementos, salvo que sean objeto de transmisión o baja con anterioridad, en cuyo caso, se integrará con ocasión de la misma.

d) Tratándose de servicios, en el período impositivo en que se reciban, excepto que su importe deba incorporarse a un elemento patrimonial en cuyo caso se estará a lo previsto en los párrafos anteriores.

Capítulo IV

Exención en valores representativos de los fondos propios de entidades y establecimientos permanentes **(37)**

Artículo 21. Exención sobre dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades residentes y no residentes en territorio español. (38) (39)

1. Estarán exentos los dividendos o participaciones en beneficios de entidades, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el porcentaje de participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad sea, al menos, del

(37) Se modifica el título del Capítulo con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2017 por el artículo 3.2.5 del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en material social (BOE del 3).

(38) Véase la disposición adicional primera y el apartado primero de la disposición adicional vigésima tercera de la presente Ley.

(39) Se modifica el título del artículo, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2017 por el art. 3.2.6 del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social (BOE del 3).

5 por ciento o bien que el valor de adquisición de la participación sea superior a 20 millones de euros.

La participación correspondiente se deberá poseer de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya o, en su defecto, se deberá mantener posteriormente durante el tiempo necesario para completar dicho plazo. Para el cómputo del plazo se tendrá también en cuenta el período en que la participación haya sido poseída ininterrumpidamente por otras entidades que reúnan las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte del mismo grupo de sociedades, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

En el supuesto de que la entidad participada obtenga dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades en más del 70 por ciento de sus ingresos, la aplicación de esta exención respecto de dichas rentas requerirá que el contribuyente tenga una participación indirecta en esas entidades que cumpla los requisitos señalados en esta letra. El referido porcentaje de ingresos se calculará sobre el resultado consolidado del ejercicio, en el caso de que la entidad directamente participada sea dominante de un grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, y formule cuentas anuales consolidadas. No obstante, la participación indirecta en filiales de segundo o ulterior nivel deberá respetar el porcentaje mínimo del 5 por ciento, salvo que dichas filiales reúnan las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte del mismo grupo de sociedades con la entidad directamente participada y formulen estados contables consolidados.

El requisito exigido en el párrafo anterior no resultará de aplicación cuando el contribuyente acredite que los dividendos o participaciones en beneficios percibidos se han integrado en la base imponible de la entidad directa o indirectamente participada como dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades sin tener derecho a la aplicación de un régimen de exención o de deducción por doble imposición.

b) **(40)** Adicionalmente, en el caso de participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, que la entidad participada haya estado sujeta y no exenta por un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto a un tipo nominal de, al menos, el 10 por ciento en el ejercicio en que se hayan obtenido los beneficios que se reparten o en los que se participa, con independencia de la aplicación de algún tipo de exención, bonificación, reducción o deducción sobre aquellos.

A estos efectos, se tendrán en cuenta aquellos tributos extranjeros que hayan tenido por finalidad la imposición de la renta obtenida por la entidad participada, con independencia de que el objeto del tributo lo constituya la renta, los ingresos o cualquier otro elemento indiciario de aquella.

Se considerará cumplido este requisito, cuando la entidad participada sea residente en un país con el que España tenga suscrito un convenio para evitar la doble imposición internacional, que le sea de aplicación y que contenga cláusula de intercambio de información.

En ningún caso se entenderá cumplido este requisito cuando la entidad participada sea residente en un país o territorio calificado como paraíso fiscal, excepto que resida en un Estado miembro de la Unión Europea y el contribuyente acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realiza actividades económicas.

En el supuesto de que la entidad participada no residente obtenga dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, la aplicación de esta exención respecto de dichas rentas requerirá que el requisito previsto en esta letra se cumpla, al menos, en la entidad indirectamente participada.

En el supuesto de que la entidad participada, residente o no residente en territorio español, obtenga dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades procedentes de dos o más entidades respecto de las que solo en alguna o algunas de ellas se cumplan los requisitos señalados en las letras a) o a) y b) anteriores, la aplicación de la exención se referirá a aquella parte de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos por el contribuyente respecto de entidades en las que se cumplan los citados requisitos.

No se aplicará la exención prevista en este apartado, respecto del importe de aquellos dividendos o participaciones en beneficios cuya distribución genere un gasto fiscalmente deducible en la entidad pagadora.

Para la aplicación de este artículo, en el caso de distribución de reservas se atenderá a la designación contenida en el acuerdo social y, en su defecto, se considerarán aplicadas las últimas cantidades abonadas a dichas reservas.

2. 1.º Tendrán la consideración de dividendos o participaciones en beneficios, los derivados de los valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, con independencia de su consideración contable.

2.º Tendrán la consideración de dividendos o participaciones en beneficios exentos las retribuciones correspondientes a préstamos participativos otorgados por entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, salvo que generen un gasto fiscalmente deducible en la entidad pagadora. **(41)**

3.º La exención prevista en el apartado 1 de este artículo no resultará de aplicación en relación con los dividendos o participaciones en beneficios recibidos cuyo importe deba ser objeto de entrega a otra entidad con ocasión de un contrato que verse sobre los valores de los que aquellos proceden, registrando un gasto al efecto.

(40) Se modifica la letra b) del apartado 1 y los apartados 4, 6, 7 y 8, y se deroga el 9, pasando el actual 8 a numerarse como 9, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2017 por el artículo 3.2.7 del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social (BOE del 3).

(41) Véase la disposición transitoria decimoséptima de la presente Ley.

La entidad receptora de dicho importe en virtud del referido contrato podrá aplicar la exención prevista en el referido apartado 1 en la medida en que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que conserve el registro contable de dichos valores.

b) Que pruebe que el dividendo ha sido percibido por la otra entidad contratante o una entidad perteneciente al mismo grupo de sociedades de cualquiera de las dos entidades, en los términos establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio.

c) Que se cumplan las condiciones establecidas en el apartado anterior para la aplicación de la exención.

3. Estará exenta la renta positiva obtenida en la transmisión de la participación en una entidad, cuando se cumplan los requisitos establecidos en el apartado 1 de este artículo. El mismo régimen se aplicará a la renta obtenida en los supuestos de liquidación de la entidad, separación del socio, fusión, escisión total o parcial, reducción de capital, aportación no dineraria o cesión global de activo y pasivo.

El requisito previsto en la letra a) del apartado 1 de este artículo deberá cumplirse el día en que se produzca la transmisión. El requisito previsto en la letra b) del apartado 1 deberá ser cumplido en todos y cada uno de los ejercicios de tenencia de la participación.

No obstante, en el caso de que el requisito previsto en la letra b) del apartado 1 no se cumpliera en alguno o algunos de los ejercicios de tenencia de la participación, la exención prevista en este apartado se aplicará de acuerdo con las siguientes reglas:

a) Respecto de aquella parte de la renta que se corresponda con un incremento neto de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación, se considerará exenta aquella parte que se corresponda con los beneficios generados en aquellos ejercicios en los que se cumpla el requisito establecido en la letra b) del apartado 1.

b) Respecto de aquella parte de la renta que no se corresponda con un incremento neto de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación, la misma se entenderá generada de forma lineal, salvo prueba en contrario, durante el tiempo de tenencia de la participación, considerándose exenta aquella parte que proporcionalmente se corresponda con la tenencia en los ejercicios en que se haya cumplido el requisito establecido en la letra b) del apartado 1.

En el caso de transmisión de la participación en el capital o en los fondos propios de una entidad residente o no residente en territorio español que, a su vez, participara en dos o más entidades respecto de las que sólo en alguna o algunas de ellas se cumplieran los requisitos previstos en las letras a) o b) del apartado 1, la exención prevista en este apartado se aplicará de acuerdo con las siguientes reglas:

1.º Respecto de aquella parte de la renta que se corresponda con un incremento neto de beneficios no distribuidos generados por las entidades indirectamente participadas durante el tiempo de tenencia de la participación, se considerará exenta aquella parte de la renta que se corresponda con los beneficios generados por las entidades en las que se cumpla el requisito establecido en la letra b) del apartado 1.

2.º Respecto de aquella parte de la renta que no se corresponda con un incremento neto de beneficios no distribuidos generados por las entidades indirectamente participadas durante el tiempo de tenencia de la participación, se considerará exenta aquella parte que proporcionalmente sea atribuible a las entidades en que se haya cumplido el requisito establecido en la letra b) del apartado 1.

La parte de la renta que no tenga derecho a la exención en los términos señalados en este apartado se integrará en la base imponible, teniendo derecho a la deducción establecida en el artículo 31 de esta Ley, en caso de proceder su aplicación, siempre que se cumplan los requisitos necesarios para ello. No obstante, a los efectos de lo establecido en la letra a) del apartado 1 del citado artículo, se tomará exclusivamente el importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón de gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto, por la parte que proporcionalmente se corresponda con la renta que no tenga derecho a la exención correspondiente a aquellos ejercicios o entidades respecto de los que no se haya cumplido el requisito establecido en la letra b) del apartado 1 de este artículo, en relación con la renta total obtenida en la transmisión de la participación.

4. **(42)** En los siguientes supuestos, la aplicación de la exención prevista en el apartado anterior tendrá las especialidades que se indican a continuación:

a) Cuando la participación en la entidad hubiera sido valorada conforme a las reglas del régimen especial del Capítulo VII del Título VII de esta Ley y la aplicación de dichas reglas hubiera determinado la no integración de rentas en la base imponible de este Impuesto, o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, derivadas de:

1.ª La aportación de la participación en una entidad que no cumpla el requisito de la letra a) o, total o parcialmente al menos en algún ejercicio, el requisito a que se refiere la letra b) del apartado 1 de este artículo.

2.ª La aportación no dineraria de otros elementos patrimoniales distintos a las participaciones en el capital o fondos propios de entidades.

En este supuesto, la exención no se aplicará sobre la renta diferida en la entidad transmitente como consecuencia de la operación de aportación, salvo que se acredite que la entidad adquirente ha integrado esa renta en su base imponible.

b) Cuando la participación en la entidad hubiera sido valorada conforme a las reglas del régimen especial del Capítulo VII del Título VII de esta Ley y la aplicación de dichas reglas hubiera determinado la no integración de rentas en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, derivadas de la aportación de participaciones en entidades.

En este supuesto, cuando las referidas participaciones sean objeto de transmisión en los dos años posteriores a la fecha en que se realizó la operación de aportación, la exención no se aplicará sobre la diferencia positiva entre el valor fiscal de las participaciones recibidas por la entidad adquirente y el valor de mercado en el momento de su adquisición, salvo que se acredite

(42) Se modifica la letra b) del apartado 1 y los apartados 4, 6, 7 y 8, y se deroga el 9, pasando el actual 8 a numerarse como 9, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2017 por el artículo 3.2.7 del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social (BOE del 3).

que las personas físicas han transmitido su participación en la entidad durante el referido plazo.

5. No se aplicará la exención prevista en el apartado 3 de este artículo:

a) A aquella parte de las rentas derivadas de la transmisión de la participación, directa o indirecta, en una entidad que tenga la consideración de entidad patrimonial, en los términos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de esta Ley, que no se corresponda con un incremento de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación.

b) A aquella parte de las rentas derivadas de la transmisión de la participación en una agrupación de interés económico española o europea, que no se corresponda con un incremento de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación.

c) A las rentas derivadas de la transmisión de la participación, directa o indirecta, en una entidad que cumpla los requisitos establecidos en el artículo 100 de esta Ley, siempre que, al menos, el 15 por ciento de sus rentas queden sometidas al régimen de transparencia fiscal internacional regulado en dicho artículo.

Cuando las circunstancias señaladas en las letras a) o c) de este apartado se cumplan solo en alguno o algunos de los períodos impositivos de tenencia de la participación, no se aplicará la exención respecto de aquella parte de las rentas a que se refieren dichas letras que proporcionalmente se corresponda con aquellos períodos impositivos.

Lo dispuesto en este apartado resultará igualmente de aplicación en los supuestos de liquidación de la entidad, separación del socio, fusión, escisión total o parcial, reducción de capital, aportación no dineraria o cesión global de activo y pasivo.

6. **(42)** No se integrarán en la base imponible las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación en una entidad, respecto de la que se de alguna de las siguientes circunstancias:

a) que se cumplan los requisitos establecidos en el apartado 3 de este artículo. No obstante, el requisito relativo al porcentaje de participación o valor de adquisición, según corresponda se entenderá cumplido cuando el mismo se haya alcanzado en algún momento durante el año anterior al día en que se produzca la transmisión.

b) en caso de participación en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, que no se cumpla el requisito establecido en la letra b) del apartado 1 del artículo 21 de esta Ley.

En el supuesto de que los requisitos señalados se cumplan parcialmente, en los términos establecidos en el apartado 3 de este artículo, la aplicación de lo dispuesto en este apartado se realizará de manera parcial.

7. **(42)** Las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación en entidades que sean objeto de integración en la base imponible por no producirse ninguna de las circunstancias previstas en el apartado anterior, tendrán las especialidades que se indican a continuación:

a) En el caso de que la participación hubiera sido previamente transmitida por otra entidad que reúna las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte del mismo grupo de sociedades con el contribuyente, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, dichas rentas negativas se minorarán en el importe de la renta positiva generada en la transmisión precedente a la que se hubiera aplicado un régimen de exención o de deducción para la eliminación de la doble imposición.

b) El importe de las rentas negativas se minorará, en su caso, en el importe de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos de la entidad participada a partir del período impositivo que se haya iniciado en el año 2009, siempre que los referidos dividendos o participaciones en beneficios no hayan minorado el valor de adquisición y hayan tenido derecho a la aplicación de la exención prevista en el apartado 1 de este artículo.

8. **(42)** Serán fiscalmente deducibles las rentas negativas generadas en caso de extinción de la entidad participada, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración.

En este caso, el importe de las rentas negativas se minorará en el importe de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos de la entidad participada en los diez años anteriores a la fecha de la extinción, siempre que los referidos dividendos o participaciones en beneficios no hayan minorado el valor de adquisición y hayan tenido derecho a la aplicación de un régimen de exención o de deducción para la eliminación de la doble imposición, por el importe de la misma.

9. **(42)** No se aplicará la exención prevista en este artículo:

a) A las rentas distribuidas por el fondo de regulación de carácter público del mercado hipotecario.

b) A las rentas obtenidas por agrupaciones de interés económico españolas y europeas, y por uniones temporales de empresas, cuando, al menos uno de sus socios, tenga la condición de persona física.

c) A las rentas de fuente extranjera que la entidad integre en su base imponible y en relación con las cuales opte por aplicar, si procede, la deducción establecida en los artículos 31 o 32 de esta Ley.

Artículo 22. Exención de las rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente.

1. **(43)** Estarán exentas las rentas positivas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente situado fuera del territorio español cuando el mismo haya estado sujeto y no exento a un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto con un tipo nominal de, al menos, un 10 por ciento, en los términos del apartado 1 del artículo anterior.

Estarán exentas igualmente, las rentas positivas derivadas de la transmisión de un establecimiento permanente o cese de su actividad cuando se cumpla el requisito de tributación señalado.

2. **(43)** No se integrarán en la base imponible las rentas negativas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente.

Tampoco serán objeto de integración las rentas negativas derivadas de la transmisión de un establecimiento permanente.

---

(43) Se modifica los apartados 1, 2 y 6 y se deroga el 7, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2017 por el artículo 3.2.8 del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en material social (BOE del 3).

No obstante, serán fiscalmente deducibles las rentas negativas generadas en caso de cese del establecimiento permanente. En este caso, el importe de las rentas negativas se minorará en el importe de las rentas positivas netas obtenidas con anterioridad y que hayan tenido derecho a la aplicación de un régimen de exención o de deducción para la eliminación de la doble imposición, por el importe de la misma.

3. Se considerará que una entidad opera mediante un establecimiento permanente en el extranjero cuando, por cualquier título, disponga fuera del territorio español, de forma continuada o habitual, de instalaciones o lugares de trabajo en los que realice toda o parte de su actividad, o actúe en él por medio de un agente autorizado para contratar, en nombre y por cuenta del contribuyente, que ejerza con habitualidad dichos poderes. En particular, se entenderá que constituyen establecimiento permanente las sedes de dirección, las sucursales, las oficinas, las fábricas, los talleres, los almacenes, tiendas u otros establecimientos, las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras, las explotaciones agrícolas, forestales o pecuarias o cualquier otro lugar de exploración o de extracción de recursos naturales, y las obras de construcción, instalación o montaje cuya duración exceda de 6 meses. Si el establecimiento permanente se encuentra situado en un país con el que España tenga suscrito un convenio para evitar la doble imposición internacional, que le sea de aplicación, se estará a lo que de él resulte.

4. Se considerará que un contribuyente opera mediante establecimientos permanentes distintos en un determinado país, cuando concurran las siguientes circunstancias:

a) Que realicen actividades claramente diferenciables.

b) Que la gestión de estas se lleve de modo separado.

5. Se considerarán rentas de un establecimiento permanente aquellas que el mismo hubiera podido obtener si fuera una entidad distinta e independiente, teniendo en cuenta las funciones desarrolladas, los activos utilizados y los riesgos asumidos por la entidad a través del establecimiento permanente.

A estos efectos, se tendrán en cuenta las rentas estimadas por operaciones internas con la propia entidad en aquellos supuestos en que así esté establecido en un convenio para evitar la doble imposición internacional que resulte de aplicación.

6. **(43)** No se aplicará el régimen previsto en este artículo cuando se den, respecto de las rentas obtenidas en el extranjero, las circunstancias previstas en el apartado 9 del artículo anterior. La opción a que se refiere la letra c) de dicho apartado se ejercerá por cada establecimiento permanente fuera del territorio español, incluso en el caso de que existan varios en el territorio de un solo país.

7. **(Derogado) (43)**

Capítulo V

Reducciones en la base imponible

Artículo 23. Reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles. (44)

1. Las rentas positivas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de patentes, modelos de utilidad, certificados complementarios de protección de medicamentos y de productos fitosanitarios, dibujos y modelos legalmente protegidos, que deriven de actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, y software avanzado registrado que derive de actividades de investigación y desarrollo, tendrán derecho a una reducción en la base imponible en el porcentaje que resulte de multiplicar por un 60 por ciento el resultado del siguiente coeficiente:

a) En el numerador, los gastos incurridos por la entidad cedente directamente relacionados con la creación del activo, incluidos los derivados de la subcontratación con terceros no vinculados con aquella. Estos gastos se incrementarán en un 30 por ciento, sin que, en ningún caso, el numerador pueda superar el importe del denominador.

b) En el denominador, los gastos incurridos por la entidad cedente directamente relacionados con la creación del activo, incluidos los derivados de la subcontratación tanto con terceros no vinculados con aquella como con personas o entidades vinculadas con aquella y de la adquisición del activo.

En ningún caso se incluirán en el coeficiente anterior gastos financieros, amortizaciones de inmuebles u otros gastos no relacionados directamente con la creación del activo.

La reducción prevista en este apartado también resultará de aplicación a las rentas positivas procedentes de la transmisión de los activos intangibles referidos en el mismo, cuando dicha transmisión se realice entre entidades que no tengan la condición de vinculadas.

A efectos de determinar el régimen de protección legal de los activos intangibles a que se refiere el párrafo primero de este apartado, se estará a lo dispuesto en la normativa española, de la Unión Europea e internacional en materia de propiedad industrial e intelectual que resulte aplicable en territorio español.

2. A efectos de aplicar esta reducción, tendrán la consideración de rentas positivas susceptibles de reducción, los ingresos procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de los activos y las rentas positivas procedentes de su transmisión, que superen la suma de los gastos incurridos por la entidad directamente relacionados con la creación de los activos que no hubieran sido incorporados al valor de los activos, de las cantidades deducidas por aplicación del artículo 12.2 de esta Ley en relación con los activos, y de aquellos gastos directamente relacionados con los activos, que se hubieran integrado en la base imponible.

En caso de que en un período impositivo se obtengan rentas negativas y en períodos impositivos anteriores la entidad hubiera

---

(44) Se modifica el apartado 1 y se añade un nuevo apartado 2, pasando el anterior apartado 2 a numerarse como 3, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2018, por el artículo 68 de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 5).

obtenido rentas positivas a las que hubiera aplicado la reducción prevista en este artículo, la renta negativa de ese período impositivo se reducirá en el porcentaje que resulte de la aplicación del apartado 1.

Lo dispuesto en el párrafo anterior se aplicará en tanto las rentas negativas no superen el importe de las rentas positivas integradas en períodos impositivos anteriores aplicando la reducción prevista en este artículo. El exceso se integrará en su totalidad en la base imponible y, en tal caso, las rentas positivas obtenidas en un periodo impositivo posterior se integrarán en su totalidad hasta dicho importe, pudiendo aplicar al exceso el porcentaje que resulte de la aplicación del apartado 1.

3. Para la aplicación de la reducción prevista en el apartado 1 deberán cumplirse los siguientes requisitos:

a) Que el cesionario utilice los derechos de uso o de explotación en el desarrollo de una actividad económica y que los resultados de esa utilización no se materialicen en la entrega de bienes o prestación de servicios por el cesionario que generen gastos fiscalmente deducibles en la entidad cedente, siempre que, en este último caso, dicha entidad esté vinculada con el cesionario.

b) Que el cesionario no resida en un país o territorio de nula tributación o calificado como paraíso fiscal, salvo que esté situado en un Estado miembro de la Unión Europea y el contribuyente acredite que la operativa responde a motivos económicos válidos y que realice actividades económicas.

c) Cuando un mismo contrato de cesión incluya prestaciones accesorias de servicios deberá diferenciarse en dicho contrato la contraprestación correspondiente a los mismos.

d) Que la entidad disponga de los registros contables necesarios para poder determinar los ingresos y gastos directos correspondientes a los activos objeto de cesión.

4. Esta reducción deberá tenerse en cuenta a efectos de la determinación del importe de la cuota íntegra a que se refiere el artículo 31.1.b) de esta Ley.

5. En ningún caso darán derecho a la reducción las rentas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación, o de la transmisión, de marcas, obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas, de derechos personales susceptibles de cesión, como los derechos de imagen, de programas informáticos, equipos industriales, comerciales o científicos, ni de cualquier otro derecho o activo distinto de los señalados en el apartado 1.

6. A efectos de aplicar la presente reducción, con carácter previo a la realización de las operaciones, el contribuyente podrá solicitar a la Administración tributaria la adopción de un acuerdo previo de valoración en relación con los ingresos procedentes de la cesión de los activos y de los gastos asociados, así como de las rentas generadas en la transmisión. Dicha solicitud se acompañará de una propuesta de valoración, que se fundamentará en el valor de mercado.

La propuesta podrá entenderse desestimada una vez transcurrido el plazo de resolución.

Reglamentariamente se fijará el procedimiento para la resolución de los acuerdos previos de valoración a que se refiere este apartado.

7. Asimismo, con carácter previo a la realización de las operaciones, el contribuyente podrá solicitar a la Administración tributaria un acuerdo previo de calificación de los activos como pertenecientes a alguna de las categorías a que se refiere el apartado 1 de este artículo, y de valoración en relación con los ingresos procedentes de la cesión de aquellos y de los gastos asociados, así como de las rentas generadas en la transmisión. Dicha solicitud se acompañará de una propuesta de valoración, que se fundamentará en el valor de mercado.

La propuesta podrá entenderse desestimada una vez transcurrido el plazo de resolución.

La resolución de este acuerdo requerirá informe vinculante emitido por la Dirección General de Tributos, en relación con la calificación de los activos. En caso de estimarlo procedente, la Dirección General de Tributos podrá solicitar opinión no vinculante al respecto, al Ministerio de Economía y Competitividad.

Reglamentariamente se fijará el procedimiento para la resolución de los acuerdos previos de calificación y valoración a que se refiere este apartado.

Artículo 39. Inicio del procedimiento.

1. Las personas o entidades que tengan el propósito de realizar las operaciones susceptibles de acogerse a la reducción recogida en el artículo 23 de la Ley del Impuesto, podrán solicitar a la Administración tributaria un acuerdo previo de valoración de los ingresos procedentes de la cesión de los activos a que se refiere el apartado 1 de dicho artículo y de los gastos asociados a los mismos, así como de las rentas generadas en la transmisión, o un acuerdo previo de calificación y valoración que comprenderá la calificación de los activos como pertenecientes a alguna de las categorías a que se refiere el apartado 1 de dicho artículo, y la valoración de los ingresos y gastos asociados a los mismos, así como de las rentas generadas en la transmisión.

2. La solicitud deberá presentarse por escrito, con carácter previo a la realización de las operaciones que motiven la aplicación de la reducción del artículo 23 de la Ley del Impuesto, y contendrá, como mínimo, lo siguiente:

a) Identificación de la persona o entidad solicitante y de las personas o entidades cesionarios.

b) Descripción del activo que pretende ser objeto de cesión o transmisión.

c) En su caso, descripción del derecho de uso o explotación que se pretende establecer y duración del mismo.

d) En el procedimiento de calificación y valoración, calificación motivada de los activos a los efectos del artículo 23 de la Ley del Impuesto.

e) Propuesta de valoración de los ingresos y de los gastos asociados a la cesión del activo, o de las rentas generadas en su transmisión con indicación del valor de adquisición y transmisión, expresando el método o criterio de valoración aplicado y las circunstancias económicas que hayan sido tomadas en consideración.

f) Demás datos, elementos y documentos que puedan contribuir a la formación de juicio por parte de la Administración tributaria.

3. Se podrá acordar motivadamente la inadmisión a trámite de la solicitud cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que la propuesta de valoración, o de calificación y valoración, que se pretende formular carezca manifiestamente

de fundamento para determinar el valor de los ingresos procedentes de la cesión de los activos y de los gastos asociados, o bien de las rentas generadas en la transmisión, o la calificación del activo como apto.

b) Que se hubiesen desestimado propuestas de valoración, o de calificación y valoración, sustancialmente iguales a la propuesta que se pretende formular.

4. La documentación presentada únicamente tendrá efectos en relación con el procedimiento regulado en este capítulo y será exclusivamente utilizada respecto del mismo.

5. Lo previsto en los apartados anteriores no eximirá a los contribuyentes de las obligaciones que les incumben de acuerdo con lo establecido en el artículo 29 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, o en otra disposición.

6. En los casos de desistimiento, archivo, inadmisión o desestimación de la propuesta se procederá a la devolución de la documentación aportada.

Artículo 40. Tramitación.

1. La Administración tributaria examinará la solicitud junto con la documentación presentada. A estos efectos, podrá requerir a los contribuyentes, en cualquier momento, cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes tengan relación con la propuesta, así como explicaciones o aclaraciones adicionales sobre la misma.

2. En el procedimiento del acuerdo previo de calificación y valoración, el órgano competente para instruir deberá solicitar informe vinculante a la Dirección General de Tributos, en relación con la calificación de los activos a efectos de la aplicación de la reducción del artículo 23 de la Ley del Impuesto. En caso de estimarlo procedente, la Dirección General de Tributos podrá solicitar opinión no vinculante al respecto al Ministerio de Economía y Competitividad.

La Dirección General de Tributos evacuará el informe, que se comunicará al órgano solicitante en el plazo máximo de 3 meses. Este plazo no computará en el plazo máximo establecido en el apartado 6 del artículo 41 de este Reglamento.

Artículo 41. Terminación y efectos del acuerdo.

1. La resolución que ponga fin al procedimiento del acuerdo previo de valoración podrá:

a) Aprobar la propuesta de valoración presentada por el contribuyente.

b) Aprobar, con la aceptación del contribuyente, una propuesta de valoración que difiera de la inicialmente presentada.

c) Desestimar la propuesta de valoración formulada por el contribuyente.

2. La resolución que ponga fin al procedimiento del acuerdo previo de calificación y valoración podrá:

a) Calificar los activos como no aptos a los efectos del artículo 23 de la Ley del Impuesto.

b) Calificar los activos como aptos y aprobar la propuesta de valoración formulada inicialmente por el contribuyente.

c) Calificar los activos como aptos y aprobar otra propuesta alternativa, con la aceptación del contribuyente.

d) Calificar los activos como aptos y desestimar la propuesta de valoración formulada por el contribuyente.

3. El acuerdo previo de valoración, o de calificación y valoración, tendrá carácter vinculante y se formalizará en un documento que incluirá al menos:

a) Lugar y fecha de su formalización.

b) Nombre y apellidos o razón social o denominación completa y número de identificación fiscal del contribuyente.

c) Conformidad del contribuyente con el contenido del acuerdo.

d) Descripción de la operación a la que se refiere la propuesta.

e) En el caso del acuerdo previo de calificación y valoración, calificación motivada de los activos a los efectos del artículo 23 de la Ley del Impuesto.

f) Valoración que se derive del acuerdo, con indicación de los elementos esenciales del método de valoración empleado, así como las circunstancias económicas que deban entenderse básicas en orden a su aplicación.

g) Plazo de vigencia del acuerdo y fecha de entrada en vigor del mismo.

4. En la desestimación de la propuesta de valoración o de calificación y valoración se incluirá junto con la identificación del contribuyente los motivos por los que la Administración tributaria desestima la misma.

5. El desistimiento del solicitante determinará la terminación del procedimiento.

6. El procedimiento deberá finalizar en el plazo máximo de 6 meses. Transcurrido dicho plazo sin haberse notificado la resolución expresa, la propuesta podrá entenderse desestimada.

7. La Administración tributaria y el contribuyente deberán aplicar la valoración y, en su caso, calificación, que resulte de la resolución, durante su plazo de vigencia, siempre que no varíen significativamente las circunstancias económicas que fundamentaron dicha calificación y valoración.

8. La Administración tributaria podrá comprobar que los hechos y operaciones descritos en la propuesta aprobada se corresponden con los efectivamente habidos y que la propuesta aprobada ha sido correctamente aplicada. Cuando de la comprobación resultare que los hechos y operaciones descritos en la propuesta aprobada no se corresponden con la realidad, o que la propuesta aprobada no ha sido aplicada correctamente, la Inspección de los Tributos procederá a regularizar la situación tributaria de los contribuyentes.

9. La resolución que ponga fin al procedimiento o el acto presunto desestimatorio no serán recurribles, sin perjuicio de los recursos y reclamaciones que contra los actos de liquidación que en su día se dicten puedan interponerse.

Artículo 42. Órgano competente.

Será competente para instruir, resolver y, en el caso de modificación del acuerdo, iniciar, el procedimiento a que se refiere este capítulo el órgano de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con sus normas de estructura orgánica.

Artículo 43. Modificación del acuerdo previo de valoración o de calificación y valoración.

1. En el supuesto de variación significativa de las circunstancias económicas que han determinado la valoración, existentes en el momento de la aprobación del acuerdo previo de valoración, o de calificación y valoración, éste podrá ser modificado para adecuarlo a las nuevas circunstancias económicas. El procedimiento de modificación podrá iniciarse de oficio o a instancia de los contribuyentes.

2. La solicitud de modificación deberá ser suscrita por la persona o entidad solicitante, y deberá contener la siguiente información:

a) Justificación de la variación significativa de las circunstancias económicas.

b) Modificación de la valoración que, a tenor de dicha variación, resulta procedente.

El desistimiento del solicitante determinará la terminación del procedimiento.

La Administración tributaria podrá requerir a los contribuyentes, en cualquier momento, cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes tengan relación con la propuesta, así como explicaciones o aclaraciones adicionales sobre la misma.

La Administración tributaria, una vez examinada la documentación presentada, y previa audiencia del contribuyente, que dispondrá al efecto de un plazo de 15 días, dictará resolución motivada, que podrá:

1.º Aprobar la modificación de valoración formulada por el contribuyente.

2.º Aprobar, con la aceptación del contribuyente, una propuesta de valoración que difiera de la inicialmente presentada.

3.º Desestimar la modificación formulada por el contribuyente, confirmando o dejando sin efecto la propuesta de valoración inicialmente aprobada. No obstante, no afectará a la calificación de los activos, realizada en el acuerdo previo de calificación y valoración inicial.

3. Cuando el procedimiento de modificación haya sido iniciado por la Administración tributaria, el contenido de la propuesta se notificará al contribuyente que dispondrá de un plazo de un mes, contado a partir del día siguiente al de la notificación de la propuesta, para:

a) Aceptar la modificación.

b) Formular una modificación alternativa, debidamente justificada.

c) Rechazar la modificación, expresando los motivos en los que se fundamentan.

La Administración tributaria, una vez examinada la documentación presentada, dictará resolución motivada, que podrá:

1.º Aprobar la modificación, si el contribuyente la ha aceptado.

2.º Aprobar la modificación alternativa formulada por el contribuyente.

3.º Dejar sin efecto el acuerdo por el que se aprobó la propuesta inicial de valoración, sin que afecte a la calificación de los activos en el supuesto de un acuerdo previo de calificación y valoración inicial.

4.º Declarar la continuación de la aplicación de la propuesta de valoración inicial.

4. El procedimiento deberá finalizarse en el plazo de 6 meses. Transcurrido dicho plazo sin haberse notificado una resolución expresa, la propuesta de modificación podrá entenderse desestimada.

5. La resolución que ponga fin al procedimiento de modificación no será recurrible, sin perjuicio de los recursos y reclamaciones que puedan interponerse contra los actos de liquidación que puedan dictarse.

6. La aprobación de la modificación tendrá los efectos previstos en el artículo 41 de este Reglamento, desde la solicitud de la modificación o, en su caso, desde la comunicación de propuesta de modificación.

7. La resolución por la que se deje sin efecto el acuerdo previo de valoración inicial, o de calificación y valoración inicial en relación con la valoración, determinará, respecto de ésta, la extinción de los efectos previstos en el artículo 41 de este Reglamento, desde la solicitud de la modificación o, en su caso, desde la comunicación de propuesta de modificación.

8. La desestimación de la modificación formulada por el contribuyente determinará:

a) La confirmación de los efectos previstos en el artículo 41 de este Reglamento, cuando no quede probada la variación significativa de las circunstancias económicas.

b) La extinción de los efectos previstos en el artículo 41 de este Reglamento, desde la desestimación.

Artículo 44. Prórroga del acuerdo previo de valoración o del acuerdo previo de calificación y valoración.

1. El contribuyente podrá solicitar a la Administración tributaria que se prorrogue el plazo de validez del acuerdo de valoración, o de calificación y valoración, que hubiera sido aprobado. Dicha solicitud deberá presentarse antes de los 6 meses previos a la finalización de dicho plazo de validez y se acompañará de la documentación que considere conveniente para justificar que las circunstancias puestas de manifiesto en la solicitud original no han variado.

2. La Administración tributaria dispondrá de un plazo de 6 meses para examinar la documentación a que se refiere el apartado 1 anterior, y notificar a los contribuyentes la prórroga o no del plazo de validez del acuerdo previo de valoración, o de calificación y valoración. A tales efectos, la Administración podrá solicitar cualquier información y documentación adicional así como la colaboración del contribuyente.

3. Transcurrido el plazo a que se refiere el apartado anterior sin haber notificado la prórroga del plazo de validez del acuerdo previo de valoración, o de calificación y valoración, la solicitud podrá considerarse desestimada.

4. La resolución por la que se acuerde o se deniegue la prórroga o el acto presunto desestimatorio no serán recurribles, sin perjuicio de los recursos y reclamaciones que puedan interponerse contra los actos de liquidación que en su día puedan dictarse.

Artículo 24. Obra benéfico-social de las cajas de ahorro y fundaciones bancarias.

1. Serán deducibles fiscalmente las cantidades que las cajas de ahorro y las fundaciones bancarias destinen de sus resultados a la financiación de obras benéfico-sociales, de conformidad con las normas por las que se rigen.

2. Las cantidades asignadas a la obra benéfico-social de las cajas de ahorro y de las fundaciones bancarias deberán aplicarse, al menos, en un 50 por ciento, en el mismo período impositivo al que corresponda la asignación, o en el inmediato siguiente, a la realización de las inversiones afectas, o a sufragar gastos de sostenimiento de las instituciones o establecimientos acogidas a aquélla.

3. No se integrarán en la base imponible:

a) Los gastos de mantenimiento de la obra benéfico-social que se realicen con cargo al fondo de obra social, aun cuando excedieran de las asignaciones efectuadas, sin perjuicio de que tengan la consideración de aplicación de futuras asignaciones. No obstante, dichos gastos serán fiscalmente deducibles cuando, de conformidad con la normativa contable que resulte aplicable, se registren con cargo a la cuenta de pérdidas y ganancias.

b) Las rentas derivadas de la transmisión de inversiones afectas a la obra benéfico-social.

4. La dotación a la obra benéfico-social realizada por las fundaciones bancarias o, en su caso, los gastos de mantenimiento de la obra benéfico-social que, de acuerdo con la normativa contable que resulte aplicable, se registren con cargo a la cuenta de pérdidas y ganancias, podrán reducir la base imponible de las entidades de crédito en las que participen, en la proporción que los dividendos percibidos de las citadas entidades representen respecto de los ingresos totales de las fundaciones bancarias, hasta el límite máximo de los citados dividendos. Para ello, la fundación bancaria deberá comunicar a la entidad de crédito que hubiera satisfecho los dividendos el importe de la reducción así calculada y la no aplicación de dicha cantidad como partida fiscalmente deducible en su declaración de este Impuesto.

En el caso de no aplicación del importe señalado a los fines de su obra benéfico-social, la fundación bancaria deberá comunicar el incumplimiento de la referida finalidad a la entidad de crédito, al objeto de que esta regularice las cantidades indebidamente deducidas en los términos establecidos en el artículo 125.3 de esta Ley.

Artículo 25. Reserva de capitalización.

1. Los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen previsto en los apartados 1 o 6 del artículo 29 de esta Ley tendrán derecho a una reducción en la base imponible del 10 por ciento del importe del incremento de sus fondos propios, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el importe del incremento de los fondos propios de la entidad se mantenga durante un plazo de 5 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda esta reducción, salvo por la existencia de pérdidas contables en la entidad.

b) Que se dote una reserva por el importe de la reducción, que deberá figurar en el balance con absoluta separación y título apropiado y será indisponible durante el plazo previsto en la letra anterior.

A estos efectos, no se entenderá que se ha dispuesto de la referida reserva, en los siguientes casos:

a) Cuando el socio o accionista ejerza su derecho a separarse de la entidad.

b) Cuando la reserva se elimine, total o parcialmente, como consecuencia de operaciones a las que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

c) Cuando la entidad deba aplicar la referida reserva en virtud de una obligación de carácter legal.

En ningún caso, el derecho a la reducción prevista en este apartado podrá superar el importe del 10 por ciento de la base imponible positiva del período impositivo previa a esta reducción, a la integración a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas.

No obstante, en caso de insuficiente base imponible para aplicar la reducción, las cantidades pendientes podrán ser objeto de aplicación en los períodos impositivos que finalicen en los 2 años inmediatos y sucesivos al cierre del período impositivo en que se haya generado el derecho a la reducción, conjuntamente con la reducción que pudiera corresponder, en su caso, por aplicación de lo dispuesto en este artículo en el período impositivo correspondiente, y con el límite previsto en el párrafo anterior.

2. El incremento de fondos propios vendrá determinado por la diferencia positiva entre los fondos propios existentes al cierre del ejercicio sin incluir los resultados del mismo, y los fondos propios existentes al inicio del mismo, sin incluir los resultados del ejercicio anterior.

No obstante, a los efectos de determinar el referido incremento, no se tendrán en cuenta como fondos propios al inicio y al final del período impositivo:

a) Las aportaciones de los socios.

b) Las ampliaciones de capital o fondos propios por compensación de créditos.

c) Las ampliaciones de fondos propios por operaciones con acciones propias o de reestructuración.

d) Las reservas de carácter legal o estatutario.

e) Las reservas indisponibles que se doten por aplicación de lo dispuesto en el artículo 105 de esta Ley y en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

f) Los fondos propios que correspondan a una emisión de instrumentos financieros compuestos.

g) Los fondos propios que se correspondan con variaciones en activos por impuesto diferido derivadas de una disminución o aumento del tipo de gravamen de este Impuesto.

Estas partidas tampoco se tendrán en cuenta para determinar el mantenimiento del incremento de fondos propios en cada período impositivo en que resulte exigible.

3. La reducción correspondiente a la reserva prevista en este artículo será incompatible en el mismo período impositivo con la reducción en base imponible en concepto de factor de agotamiento prevista en los artículos 91 y 95 de esta Ley.

4. El incumplimiento de los requisitos previstos en este artículo dará lugar a la regularización de las cantidades indebidamente reducidas, así como de los correspondientes intereses de demora, en los términos establecidos en el artículo 125.3 de esta Ley.

Artículo 26. Compensación de bases imponibles negativas.

1. Las bases imponibles negativas que hayan sido objeto de liquidación o autoliquidación podrán ser compensadas con las rentas positivas de los períodos impositivos siguientes con el límite del 70 por ciento de la base imponible previa a la aplicación

de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de esta Ley y a su compensación. **(45)**

En todo caso, se podrán compensar en el período impositivo bases imponibles negativas hasta el importe de 1 millón de euros.

La limitación a la compensación de bases imponibles negativas no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas o esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores del contribuyente. Las bases imponibles negativas que sean objeto de compensación con dichas rentas no se tendrán en consideración respecto del importe de 1 millón de euros a que se refiere el párrafo anterior.

El límite previsto en este apartado no se aplicará en el período impositivo en que se produzca la extinción de la entidad, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración a la que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

2. Si el período impositivo tuviera una duración inferior al año, las bases imponibles negativas que podrán ser objeto de compensación en el período impositivo, en los términos establecidos en el segundo párrafo del apartado anterior, serán el resultado de multiplicar 1 millón de euros por la proporción existente entre la duración del período impositivo respecto del año.

3. El límite establecido en el primer párrafo del apartado 1 de este artículo no resultará de aplicación en el caso de entidades de nueva creación a que se refiere el artículo 29.1 de esta Ley, en los 3 primeros períodos impositivos en que se genere una base imponible positiva previa a su compensación.

4. No podrán ser objeto de compensación las bases imponibles negativas cuando concurran las siguientes circunstancias:

a) La mayoría del capital social o de los derechos a participar en los resultados de la entidad que hubiere sido adquirida por una persona o entidad o por un conjunto de personas o entidades vinculadas, con posterioridad a la conclusión del período impositivo al que corresponde la base imponible negativa.

b) Las personas o entidades a que se refiere el párrafo anterior hubieran tenido una participación inferior al 25 por ciento en el momento de la conclusión del período impositivo al que corresponde la base imponible negativa.

c) La entidad adquirida se encuentre en alguna de las siguientes circunstancias:

1.º No viniera realizando actividad económica alguna dentro de los 3 meses anteriores a la adquisición;

2.º Realizara una actividad económica en los 2 años posteriores a la adquisición diferente o adicional a la realizada con anterioridad, que determinara, en sí misma, un importe neto de la cifra de negocios en esos años posteriores superior al 50 por ciento del importe medio de la cifra de negocios de la entidad correspondiente a los 2 años anteriores. Se entenderá por actividad diferente o adicional aquella que tenga asignado diferente grupo a la realizada con anterioridad, en la Clasificación Nacional de Actividades Económicas.

3.º Se trate de una entidad patrimonial en los términos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de esta Ley.

(45) Véase la letra g) de la disposición transitoria trigésima cuarta y la disposición transitoria trigésima sexta de la presente Ley.

4.º La entidad haya sido dada de baja en el índice de entidades por aplicación de lo dispuesto en la letra b) del apartado 1 del artículo 119 de esta Ley.

5. **(46)** El derecho de la Administración para comprobar o investigar las bases imponibles negativas pendientes de compensación prescribirá a los 10 años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se generó el derecho a su compensación.

Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar que las bases imponibles negativas cuya compensación pretenda resultan procedentes, así como su cuantía, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y de la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.

Título V

Período impositivo y devengo del impuesto

Artículo 27. Período impositivo.

1. El período impositivo coincidirá con el ejercicio económico de la entidad.

2. En todo caso concluirá el período impositivo:

a) Cuando la entidad se extinga.

b) Cuando tenga lugar un cambio de residencia de la entidad residente en territorio español al extranjero.

c) Cuando se produzca la transformación de la forma jurídica de la entidad y ello determine la no sujeción a este Impuesto de la entidad resultante.

Al objeto de determinar la base imponible correspondiente a este período impositivo se entenderá que la entidad se ha disuelto con los efectos establecidos en el artículo 17.5 de esta Ley.

d) Cuando se produzca la transformación de la forma societaria de la entidad, o la modificación de su estatuto o de su régimen jurídico, y ello determine la modificación de su tipo de gravamen o la aplicación de un régimen tributario distinto.

La renta derivada de la transmisión posterior de los elementos patrimoniales existentes en el momento de la transformación o modificación, se entenderá generada de forma lineal, salvo prueba en contrario, durante todo el tiempo de tenencia del elemento transmitido. La parte de dicha renta generada hasta el momento de la transformación o modificación se gravará aplicando el tipo de gravamen y el régimen tributario que hubiera correspondido a la entidad de haber conservado su forma, estatuto o régimen originario.

3. El período impositivo no excederá de 12 meses.

Artículo 28. Devengo del impuesto.

El impuesto se devengará el último día del período impositivo.

(46) Apartado modificado con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2015, por el apartado Dos de la disposición final sexta de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del 22).

Título VI

Deuda tributaria

Capítulo I

Tipo de gravamen y cuota integra

Artículo 29. El tipo de gravamen. (47)

1. El tipo general de gravamen para los contribuyentes de este Impuesto será el 25 por ciento.

No obstante, las entidades de nueva creación que realicen actividades económicas tributarán, en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente, al tipo del 15 por ciento, excepto si, de acuerdo con lo previsto en este artículo, deban tributar a un tipo inferior.

A estos efectos, no se entenderá iniciada una actividad económica:

a) Cuando la actividad económica hubiera sido realizada con carácter previo por otras personas o entidades vinculadas en el sentido del artículo 18 de esta Ley y transmitida, por cualquier título jurídico, a la entidad de nueva creación.

b) Cuando la actividad económica hubiera sido ejercida, durante el año anterior a la constitución de la entidad, por una persona física que ostente una participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad de nueva creación superior al 50 por ciento.

No tendrán la consideración de entidades de nueva creación aquellas que formen parte de un grupo en los términos establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

El tipo de gravamen del 15 por ciento previsto en este apartado no resultará de aplicación a aquellas entidades que tengan la consideración de entidad patrimonial, en los términos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de esta Ley.

2. Tributarán al 20 por ciento las sociedades cooperativas fiscalmente protegidas, excepto por lo que se refiere a los resultados extracooperativos, que tributarán al tipo general.

Las cooperativas de crédito y cajas rurales tributarán al tipo general, excepto por lo que se refiere a los resultados extracooperativos, que tributarán al tipo del 30 por ciento.

3. Tributarán al 10 por ciento las entidades a las que sea de aplicación el régimen fiscal establecido en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

4. Tributarán al tipo del 1 por ciento:

a) Las sociedades de inversión de capital variable reguladas por la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva, siempre que el número de accionistas requerido sea, como mínimo, el previsto en su artículo 9.4.

b) Los fondos de inversión de carácter financiero previstos en la citada Ley, siempre que el número de partícipes requerido sea, como mínimo, el previsto en su artículo 5.4.

c) Las sociedades de inversión inmobiliaria y los fondos de inversión inmobiliaria regulados en la citada Ley, distintos de los previstos en la letra d) siguiente, siempre que el número de accionistas o partícipes requerido sea, como mínimo, el previsto en los artículos 5.4 y 9.4 de dicha Ley y que, con el carácter de instituciones de inversión colectiva no financieras, tengan por objeto exclusivo la inversión en cualquier tipo de inmueble de naturaleza urbana para su arrendamiento.

La aplicación de los tipos de gravamen previstos en este apartado requerirá que los bienes inmuebles que integren el activo de las Instituciones de Inversión Colectiva a que se refiere el párrafo anterior no se enajenen hasta que no hayan transcurrido al menos 3 años desde su adquisición, salvo que, con carácter excepcional, medie la autorización expresa de la Comisión Nacional del Mercado de Valores.

La transmisión de dichos inmuebles antes del transcurso del período mínimo a que se refiere esta letra c) determinará que la renta derivada de dicha transmisión tributará al tipo general de gravamen del Impuesto. Además, la entidad estará obligada a ingresar, junto con la cuota del período impositivo correspondiente al período en el que se transmitió el bien, los importes resultantes de aplicar a las rentas correspondientes al inmueble en cada uno de los períodos impositivos anteriores en los que hubiera resultado de aplicación el régimen previsto en esta letra c), la diferencia entre el tipo general de gravamen vigente en cada período y el tipo del 1 por ciento, sin perjuicio de los intereses de demora, recargos y sanciones que, en su caso, resulten procedentes.

d) Las sociedades de inversión inmobiliaria y los fondos de inversión inmobiliaria regulados en la Ley de Instituciones de Inversión Colectiva que, además de reunir los requisitos previstos en la letra c), desarrollen la actividad de promoción exclusivamente de viviendas para destinarlas a su arrendamiento y cumplan las siguientes condiciones:

1.ª Las inversiones en bienes inmuebles afectas a la actividad de promoción inmobiliaria no podrán superar el 20 por ciento del total del activo de la sociedad o fondo de inversión inmobiliaria.

2.ª La actividad de promoción inmobiliaria y la de arrendamiento deberán ser objeto de contabilización separada para cada inmueble adquirido o promovido, con el desglose que resulte necesario para conocer la renta correspondiente a cada vivienda, local o finca registral independiente en que éstos se dividan, sin perjuicio del cómputo de las inversiones en el total del activo a efectos del porcentaje previsto en la letra c).

3.ª Los inmuebles derivados de la actividad de promoción deberán permanecer arrendados u ofrecidos en arrendamiento por la sociedad o fondo de inversión inmobiliaria durante un período mínimo de 7 años. Este plazo se computará desde la fecha de terminación de la construcción. A estos efectos, la terminación de la construcción del inmueble se acreditará mediante el certificado final de obra a que se refiere el artículo 6 de la Ley 38/1999, de 5 de noviembre, de Ordenación de la Edificación.

La transmisión de dichos inmuebles antes del transcurso del período mínimo a que se refiere esta letra d) o la letra c) anterior, según proceda, determinará que la renta derivada de dicha transmisión tributará al tipo general de gravamen del impuesto. Además, la entidad estará obligada a ingresar, junto con la cuota del período impositivo correspondiente al período en el que se

(47) Véase las letras i), j) y k) de la disposición transitoria trigésima cuarta y la disposición transitoria trigésima séptima de la presente Ley.

transmitió el bien, los importes resultantes de aplicar a las rentas correspondientes al inmueble en cada uno de los períodos impositivos anteriores en los que hubiera resultado de aplicación el régimen previsto en esta letra d) la diferencia entre el tipo general de gravamen vigente en cada período y el tipo del 1 por ciento, sin perjuicio de los intereses de demora, recargos y sanciones que, en su caso, resulten procedentes.

Las sociedades de inversión inmobiliaria o los fondos de inversión inmobiliaria que desarrollen la actividad de promoción de viviendas para su arrendamiento estarán obligadas a comunicar dicha circunstancia a la Administración tributaria en el período impositivo en que se inicie la citada actividad.

e) El fondo de regulación del mercado hipotecario, establecido en el artículo veinticinco de la Ley 2/1981, de 25 de marzo, de regulación del mercado hipotecario.

5. Tributarán al tipo del cero por ciento los fondos de pensiones regulados en el texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre.

6. Tributarán al tipo del 30 por ciento las entidades de crédito, así como las entidades que se dediquen a la exploración, investigación y explotación de yacimientos y almacenamientos subterráneos de hidrocarburos en los términos establecidos en la Ley 34/1998, de 7 de octubre, del sector de hidrocarburos.

Las actividades relativas al refino y cualesquiera otras distintas de las de exploración, investigación, explotación, transporte, almacenamiento, depuración y venta de hidrocarburos extraídos, o de la actividad de almacenamiento subterráneo de hidrocarburos propiedad de terceros, quedarán sometidas al tipo general de gravamen.

A las entidades que desarrollen exclusivamente la actividad de almacenamiento de hidrocarburos propiedad de terceros no les resultará aplicable el régimen especial establecido en el Capítulo IX del Título VII de esta Ley y tributarán al tipo del 25 por ciento.

7. Tributarán al tipo de gravamen especial que resulte de lo establecido en el artículo 43 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, las entidades de la Zona Especial Canaria, por la parte de base imponible correspondiente a las operaciones realizadas efectiva y materialmente en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria.

Artículo 30. Cuota íntegra.

Se entenderá por cuota íntegra la cantidad resultante de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen.

En el supuesto de entidades que apliquen lo dispuesto en el artículo 105 de esta Ley, la cuota íntegra vendrá determinada por el resultado de aplicar el tipo de gravamen a la base imponible minorada o incrementada, según corresponda, por las cantidades derivadas del citado artículo 105.

Capítulo II

Deducciones para evitar la doble imposición internacional

Artículo 31. Deducción para evitar la doble imposición jurídica: impuesto soportado por el contribuyente. (48)

1. **(49)** Cuando en la base imponible del contribuyente se integren rentas positivas obtenidas y gravadas en el extranjero, se deducirá de la cuota íntegra la menor de las dos cantidades siguientes:

a) El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón del gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto.

No se deducirán los impuestos no pagados en virtud de exención, bonificación o cualquier otro beneficio fiscal.

Siendo de aplicación un convenio para evitar la doble imposición, la deducción no podrá exceder del impuesto que corresponda según aquél.

b) El importe de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por las mencionadas rentas si se hubieran obtenido en territorio español.

2. El importe del impuesto satisfecho en el extranjero se incluirá en la renta a los efectos previstos en el apartado anterior e, igualmente, formará parte de la base imponible, aun cuando no fuese plenamente deducible.

Tendrá la consideración de gasto deducible aquella parte del importe del impuesto satisfecho en el extranjero que no sea objeto de deducción en la cuota íntegra por aplicación de lo señalado en el apartado anterior, siempre que se corresponda con la realización de actividades económicas en el extranjero.

3. Cuando el contribuyente haya obtenido en el período impositivo varias rentas del extranjero, la deducción se realizará agrupando las procedentes de un mismo país salvo las rentas de establecimientos permanentes, que se computarán aisladamente por cada uno de éstos.

4. **(49)** La determinación de las rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente se realizará de acuerdo con lo establecido en el apartado 5 del artículo 22 de esta Ley.

5. **(Derogado) (49)**

6. Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes.

---

(48) Véase el apartado segundo de la disposición adicional decimoquinta de la presente Ley.

(49) Se modifica los apartados 1 y 4 y se deroga el 5, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2017 por el artículo 3.2.9 del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en material social (BOE del 3).

7. **(50)** El derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las deducciones por doble imposición aplicadas o pendientes de aplicar prescribirá a los 10 años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se generó el derecho a su aplicación.

Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar las deducciones cuya aplicación pretenda, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.

Artículo 32. Deducción para evitar la doble imposición económica internacional: dividendos y participaciones en beneficios. (51)

1. Cuando en la base imponible se computen dividendos o participaciones en beneficios pagados por una entidad no residente en territorio español, se deducirá el impuesto efectivamente pagado por esta última respecto de los beneficios con cargo a los cuales se abonan los dividendos, en la cuantía correspondiente de tales dividendos, siempre que dicha cuantía se incluya en la base imponible del contribuyente. Para la aplicación de esta deducción será necesario el cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) Que la participación directa o indirecta en el capital de la entidad no residente sea, al menos, del 5 por ciento, o bien que el valor de adquisición de la participación, sea superior a 20 millones de euros.

b) Que la participación se hubiera poseído de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya o, en su defecto, que se mantenga durante el tiempo que sea necesario para completar un año. Para el cómputo del plazo se tendrá también en cuenta el período en que la participación haya sido poseída ininterrumpidamente por otras entidades que reúnan las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte del mismo grupo de sociedades, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

En caso de distribución de reservas se atenderá a la designación contenida en el acuerdo social y, en su defecto, se considerarán aplicadas las últimas cantidades abonadas a dichas reservas.

2. 1.º Tendrán la consideración de dividendos o participaciones en beneficios, los derivados de los valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, con independencia de su consideración contable.

2.º La deducción prevista en el apartado 1 de este artículo no resultará de aplicación en relación con los dividendos o participaciones en beneficios recibidos cuyo importe deba ser objeto de entrega a otra entidad con ocasión de un contrato que verse sobre los valores de los que aquellos proceden, registrando un gasto al efecto. La entidad receptora de dicho importe podrá aplicar la deducción prevista en el referido apartado 1 en la medida en que conserve el registro contable de dichos valores y estos cumplan las condiciones establecidas en el apartado anterior.

3. Tendrá también la consideración de impuesto efectivamente pagado el impuesto satisfecho por las entidades participadas directamente por la sociedad que distribuye el dividendo y por las que, a su vez, estén participadas directamente por aquellas, y así sucesivamente, en la parte imputable a los beneficios con cargo a los cuales se pagan los dividendos siempre que la participación indirecta en dichas entidades sea, al menos, del 5 por ciento y se cumpla el requisito a que se refiere el apartado anterior en lo concerniente al tiempo de tenencia de la participación.

4. Esta deducción, conjuntamente con la establecida en el artículo anterior respecto de los dividendos o participaciones en los beneficios, no podrá exceder de la cuota íntegra que correspondería pagar en España por estas rentas si se hubieren obtenido en territorio español.

El exceso sobre dicho límite no tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible, sin perjuicio de lo establecido en el apartado 2 del artículo 31 de esta Ley.

5. Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes.

6. **(Derogado) (52)**

7. **(Derogado) (52)**

8. **(53)** El derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las deducciones por doble imposición aplicadas o pendientes de aplicar prescribirá a los 10 años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se generó el derecho a su aplicación.

Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar las deducciones cuya aplicación pretenda, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.

Capítulo III

Bonificaciones

Artículo 33. Bonificación por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla.

1. Tendrá una bonificación del 50 por ciento, la parte de cuota íntegra que corresponda a las rentas obtenidas en Ceuta o Melilla

(50) Apartado modificado con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2015, por el apartado Tres de la disposición final sexta de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del 22).

(51) Véanse el apartado dos de la disposición adicional decimoquinta y el apartado tres de la disposición transitoria vigesimotercera de la presente Ley.

(52) Se deroga los apartados 6 y 7, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2017 por el artículo 3.2.10 del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social (BOE del 3).

(53) Apartado modificado con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2015, por el apartado Cuatro de la disposición final sexta de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del 22).

por entidades que operen efectiva y materialmente en dichos territorios.

Las entidades a que se refiere el párrafo anterior serán las siguientes:

a) Entidades españolas domiciliadas fiscalmente en dichos territorios.

b) Entidades españolas domiciliadas fiscalmente fuera de dichos territorios y que operen en ellos mediante establecimiento o sucursal.

c) Entidades extranjeras no residentes en España y que operen en dichos territorios mediante establecimiento permanente.

2. Se entenderá por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla aquellas que correspondan a actividades que determinen en dichos territorios el cierre de un ciclo mercantil con resultados económicos.

A estos efectos, se considerará cumplido lo dispuesto en el párrafo anterior en el caso de arrendamiento de inmuebles situados en estos territorios.

No se estimará que median dichas circunstancias cuando se trate de operaciones aisladas de extracción, fabricación, compra, transporte, entrada y salida de géneros o efectos en aquellos y, en general, cuando las operaciones no determinen por sí solas rentas.

3. A los efectos de la aplicación de la bonificación prevista en este artículo, tendrán la consideración de rentas obtenidas en Ceuta o Melilla aquellas correspondientes a las entidades relacionadas en el apartado 1 de este artículo, que posean, como mínimo, un lugar fijo de negocios en dichos territorios, hasta un importe de 50.000 euros por persona empleada con contrato laboral y a jornada completa que ejerza sus funciones en Ceuta o Melilla, con un límite máximo total de 400.000 euros. En el supuesto de que se obtengan rentas superiores al citado importe, la aplicación de la bonificación prevista en este artículo exigirá la acreditación del cierre en Ceuta o Melilla de un ciclo mercantil que determine resultados económicos. Las cantidades a que se refiere este apartado se determinarán a nivel del grupo de sociedades, en el supuesto de entidades que formen parte del mismo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

Asimismo, se entenderán obtenidas en Ceuta o Melilla las rentas procedentes del comercio al por mayor cuando esta actividad se organice, dirija, contrate y facture a través de un lugar fijo de negocios situado en dichos territorios que cuente en los mismos con los medios materiales y personales necesarios para ello.

4. Excepcionalmente, para la determinación de la renta imputable a Ceuta o Melilla, obtenida por entidades pesqueras, se procederá asignando los siguientes porcentajes:

a) El 20 por ciento de la renta total al territorio en que esté la sede de dirección efectiva.

b) El 40 por ciento de la renta total se distribuirá en proporción al volumen de desembarcos de capturas que realicen en Ceuta o Melilla.

Las exportaciones se imputarán al territorio en que radique la sede de dirección efectiva.

c) El 40 por ciento restante de la renta total, en proporción al valor contable de los buques según estén matriculados en Ceuta o Melilla y en territorios distintos.

El porcentaje previsto en la letra c) solo será aplicable cuando la entidad de que se trate tenga la sede de dirección efectiva en Ceuta o Melilla. En otro caso el porcentaje acrecerá el de la letra b).

5. En las entidades de navegación marítima y aérea se atribuirá la renta a Ceuta o Melilla con arreglo a los mismos criterios y porcentajes aplicables a las empresas pesqueras, sustituyendo la referencia a desembarcos de las capturas por la de pasajes, fletes y arrendamientos allí contratados.

6. Las entidades a las que se refiere la letra a) que tengan su sede de dirección efectiva en Ceuta o Melilla y las referidas en la letra c), del apartado 1 de este artículo, que operen efectiva y materialmente en Ceuta o Melilla durante un plazo no inferior a 3 años, podrán aplicar la bonificación prevista en este artículo por las rentas obtenidas fuera de dichas ciudades en los períodos impositivos que finalicen una vez transcurrido el citado plazo cuando, al menos, la mitad de sus activos estén situados en aquellas. No obstante, quedan exceptuadas de lo previsto en este apartado las rentas que procedan del arrendamiento de bienes inmuebles situados fuera de dichos territorios.

El importe máximo de rentas con derecho a bonificación será el de las rentas obtenidas en Ceuta o Melilla, en los términos señalados en este artículo.

Artículo 34. Bonificación por prestación de servicios públicos locales.

Tendrá una bonificación del 99 por ciento la parte de cuota íntegra que corresponda a las rentas derivadas de la prestación de cualquiera de los servicios comprendidos en el apartado 2 del artículo 25 o en el apartado 1.a), b) y c) del artículo 36 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, de competencias de las entidades locales territoriales, municipales y provinciales, excepto cuando se exploten por el sistema de empresa mixta o de capital íntegramente privado.

La bonificación también se aplicará cuando los servicios referidos en el párrafo anterior se presten por entidades íntegramente dependientes del Estado o de las comunidades autónomas.

Capítulo IV

Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades **(54)**

Artículo 35. Deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica.

1. Deducción por actividades de investigación y desarrollo.

La realización de actividades de investigación y desarrollo dará derecho a practicar una deducción de la cuota íntegra, en las condiciones establecidas en este apartado.

a) Concepto de investigación y desarrollo.

Se considerará investigación a la indagación original planificada que persiga descubrir nuevos conocimientos y una superior comprensión en el ámbito científico y tecnológico, y desarrollo a la aplicación de los resultados de la investigación o de cualquier otro tipo de conocimiento científico para la fabricación

(54) Véase la disposición transitoria vigésima cuarta de la presente Ley.

de nuevos materiales o productos o para el diseño de nuevos procesos o sistemas de producción, así como para la mejora tecnológica sustancial de materiales, productos, procesos o sistemas preexistentes.

Se considerará también actividad de investigación y desarrollo la materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, así como la creación de un primer prototipo no comercializable y los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, siempre que éstos no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.

Asimismo, se considerará actividad de investigación y desarrollo el diseño y elaboración del muestrario para el lanzamiento de nuevos productos. A estos efectos, se entenderá como lanzamiento de un nuevo producto su introducción en el mercado y como nuevo producto, aquel cuya novedad sea esencial y no meramente formal o accidental.

También se considerará actividad de investigación y desarrollo la creación, combinación y configuración de software avanzado, mediante nuevos teoremas y algoritmos o sistemas operativos, lenguajes, interfaces y aplicaciones destinados a la elaboración de productos, procesos o servicios nuevos o mejorados sustancialmente. Se asimilará a este concepto el software destinado a facilitar el acceso a los servicios de la sociedad de la información a las personas con discapacidad, cuando se realice sin fin de lucro. No se incluyen las actividades habituales o rutinarias relacionadas con el mantenimiento del software o sus actualizaciones menores.

b) Base de la deducción.

La base de la deducción estará constituida por el importe de los gastos de investigación y desarrollo y, en su caso, por las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible excluidos los edificios y terrenos.

Se considerarán gastos de investigación y desarrollo los realizados por el contribuyente, incluidas las amortizaciones de los bienes afectos a las citadas actividades, en cuanto estén directamente relacionados con dichas actividades y se apliquen efectivamente a la realización de éstas, constando específicamente individualizados por proyectos.

La base de la deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso en el período impositivo.

Los gastos de investigación y desarrollo que integran la base de la deducción deben corresponder a actividades efectuadas en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

Igualmente tendrán la consideración de gastos de investigación y desarrollo las cantidades pagadas para la realización de dichas actividades en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, por encargo del contribuyente, individualmente o en colaboración con otras entidades.

Las inversiones se entenderán realizadas cuando los elementos patrimoniales sean puestos en condiciones de funcionamiento.

c) Porcentajes de deducción.

1.º El 25 por ciento de los gastos efectuados en el período impositivo por este concepto.

En el caso de que los gastos efectuados en la realización de actividades de investigación y desarrollo en el período impositivo sean mayores que la media de los efectuados en los 2 años anteriores, se aplicará el porcentaje establecido en el párrafo anterior hasta dicha media, y el 42 por ciento sobre el exceso respecto de ésta. Además de la deducción que proceda conforme a lo dispuesto en los párrafos anteriores se practicará una deducción adicional del 17 por ciento del importe de los gastos de personal de la entidad correspondientes a investigadores cualificados adscritos en exclusiva a actividades de investigación y desarrollo.

2.º El 8 por ciento de las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible, excluidos los edificios y terrenos, siempre que estén afectos exclusivamente a las actividades de investigación y desarrollo.

Los elementos en que se materialice la inversión deberán permanecer en el patrimonio del contribuyente, salvo pérdidas justificadas, hasta que cumplan su finalidad específica en las actividades de investigación y desarrollo, excepto que su vida útil conforme al método de amortización, admitido en la letra a) del apartado 1 del artículo 12, que se aplique, fuese inferior.

2. Deducción por actividades de innovación tecnológica.

La realización de actividades de innovación tecnológica dará derecho a practicar una deducción de la cuota íntegra en las condiciones establecidas en este apartado.

a) Concepto de innovación tecnológica.

Se considerará innovación tecnológica la actividad cuyo resultado sea un avance tecnológico en la obtención de nuevos productos o procesos de producción o mejoras sustanciales de los ya existentes. Se considerarán nuevos aquellos productos o procesos cuyas características o aplicaciones, desde el punto de vista tecnológico, difieran sustancialmente de las existentes con anterioridad.

Esta actividad incluirá la materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, la creación de un primer prototipo no comercializable, los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, incluidos los relacionados con la animación y los videojuegos y los muestrarios textiles, de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera, siempre que no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.

b) Base de la deducción.

La base de la deducción estará constituida por el importe de los gastos del período en actividades de innovación tecnológica que correspondan a los siguientes conceptos:

1.º Actividades de diagnóstico tecnológico tendentes a la identificación, la definición y la orientación de soluciones tecnológicas avanzadas, con independencia de los resultados en que culminen.

2.º Diseño industrial e ingeniería de procesos de producción, que incluirán la concepción y la elaboración de los planos, dibujos y soportes destinados a definir los elementos descriptivos, especificaciones técnicas y características de funcionamiento necesarios para la fabricación, prueba, instalación y utilización de un producto, así como la elaboración de muestrarios textiles, de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera.

3.º Adquisición de tecnología avanzada en forma de patentes, licencias, «know-how» y diseños. No darán derecho a la deducción

las cantidades satisfechas a personas o entidades vinculadas al contribuyente. La base correspondiente a este concepto no podrá superar la cuantía de 1 millón de euros.

4.º Obtención del certificado de cumplimiento de las normas de aseguramiento de la calidad de la serie ISO 9000, GMP o similares, sin incluir aquellos gastos correspondientes a la implantación de dichas normas.

Se consideran gastos de innovación tecnológica los realizados por el contribuyente en cuanto estén directamente relacionados con dichas actividades, se apliquen efectivamente a la realización de éstas y consten específicamente individualizados por proyectos.

Los gastos de innovación tecnológica que integran la base de la deducción deben corresponder a actividades efectuadas en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

Igualmente, tendrán la consideración de gastos de innovación tecnológica las cantidades pagadas para la realización de dichas actividades en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, por encargo del contribuyente, individualmente o en colaboración con otras entidades.

La base de la deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso en el período impositivo.

c) Porcentaje de deducción.

El 12 por ciento de los gastos efectuados en el período impositivo por este concepto.

3. Exclusiones.

No se considerarán actividades de investigación y desarrollo ni de innovación tecnológica las consistentes en:

a) Las actividades que no impliquen una novedad científica o tecnológica significativa. En particular, los esfuerzos rutinarios para mejorar la calidad de productos o procesos, la adaptación de un producto o proceso de producción ya existente a los requisitos específicos impuestos por un cliente, los cambios periódicos o de temporada, excepto los muestrarios textiles y de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera, así como las modificaciones estéticas o menores de productos ya existentes para diferenciarlos de otros similares.

b) Las actividades de producción industrial y provisión de servicios o de distribución de bienes y servicios. En particular, la planificación de la actividad productiva: la preparación y el inicio de la producción, incluyendo el reglaje de herramientas y aquellas otras actividades distintas de las descritas en la letra b) del apartado anterior; la incorporación o modificación de instalaciones, máquinas, equipos y sistemas para la producción que no estén afectados a actividades calificadas como de investigación y desarrollo o de innovación; la solución de problemas técnicos de procesos productivos interrumpidos; el control de calidad y la normalización de productos y procesos; la prospección en materia de ciencias sociales y los estudios de mercado; el establecimiento de redes o instalaciones para la comercialización; el adiestramiento y la formación del personal relacionada con dichas actividades.

c) La exploración, sondeo o prospección de minerales e hidrocarburos.

4. Aplicación e interpretación de la deducción.

a) Para la aplicación de la deducción regulada en este artículo, los contribuyentes podrán aportar informe motivado emitido por el Ministerio de Economía y Competitividad, o por un organismo adscrito a éste, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos en la letra a) del apartado 1 de este artículo para calificar las actividades del contribuyente como investigación y desarrollo, o en la letra a) de su apartado 2, para calificarlas como innovación, teniendo en cuenta en ambos casos lo establecido en el apartado 3. Dicho informe tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria.

b) El contribuyente podrá presentar consultas sobre la interpretación y aplicación de la presente deducción, cuya contestación tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria, en los términos previstos en los artículos 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

A estos efectos, los contribuyentes podrán aportar informe motivado emitido por el Ministerio de Economía y Competitividad, o por un organismo adscrito a éste, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos en la letra a) del apartado 1 de este artículo para calificar las actividades del contribuyente como investigación y desarrollo, o en la letra a) de su apartado 2, para calificarlas como innovación tecnológica, teniendo en cuenta en ambos casos lo establecido en el apartado 3. Dicho informe tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria.

c) Igualmente, a efectos de aplicar la presente deducción, el contribuyente podrá solicitar a la Administración tributaria la adopción de acuerdos previos de valoración de los gastos e inversiones correspondientes a proyectos de investigación y desarrollo o de innovación tecnológica, conforme a lo previsto en el artículo 91 de la Ley General Tributaria.

A estos efectos, los contribuyentes podrán aportar informe motivado emitido por el Ministerio de Economía y Competitividad, o por un organismo adscrito a éste, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos en la letra a) del apartado 1 de este artículo, para calificar las actividades del contribuyente como investigación y desarrollo, o en la letra a) de su apartado 2, para calificarlas como innovación tecnológica, teniendo en cuenta en ambos casos lo establecido en el apartado 3, así como a la identificación de los gastos e inversiones que puedan ser imputados a dichas actividades. Dicho informe tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria exclusivamente en relación con la calificación de las actividades.

5. Desarrollo reglamentario.

Reglamentariamente se podrán concretar los supuestos de hecho que determinan la aplicación de las deducciones contempladas en este precepto, así como el procedimiento de adopción de acuerdos de valoración a que se refiere el apartado anterior.

Artículo 38. Valoración previa de gastos correspondientes a proyectos de investigación científica o de innovación tecnológica.

1. Las personas o entidades que tengan el propósito de realizar actividades de investigación científica o de innovación tecnológica podrán solicitar a la Administración tributaria la valoración, conforme a las reglas del Impuesto sobre Sociedades y, con carácter previo y vinculante, de los gastos correspondientes a dichas actividades que consideren susceptibles

de disfrutar de la deducción a la que se refiere el artículo 35 de la Ley del Impuesto.

2. La solicitud deberá presentarse por escrito antes de efectuar los gastos correspondientes y contendrá, como mínimo, lo siguiente:

a) Identificación de la persona o entidad solicitante.

b) Identificación y descripción del proyecto de investigación científica o innovación tecnológica a que se refiere la solicitud, indicando las actividades concretas que se efectuarán, los gastos en los que se incurrirá para la ejecución de las mismas y el período de tiempo en el que se realizarán tales actividades.

c) Propuesta de valoración de los gastos que se realizarán, expresando la regla de valoración aplicada y las circunstancias económicas que hayan sido tomadas en consideración.

3. La Administración tributaria examinará la documentación referida en el apartado anterior, pudiendo requerir al solicitante cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes tengan relación con la solicitud. Tanto la Administración tributaria como el solicitante podrán solicitar o aportar informes periciales que versen sobre el contenido de la propuesta de valoración. Asimismo, podrán proponer la práctica de las pruebas que entiendan pertinentes por cualquiera de los medios admitidos en derecho.

4. Una vez instruido el procedimiento y con anterioridad a la redacción de la propuesta de resolución, la Administración tributaria lo pondrá de manifiesto al solicitante, junto con el contenido y las conclusiones de las pruebas efectuadas y los informes solicitados, para que pueda formular las alegaciones y presentar los documentos y justificantes que estime pertinentes en el plazo de 15 días.

5. La resolución que ponga fin al procedimiento podrá:

a) Aprobar la propuesta formulada inicialmente por el contribuyente.

b) Aprobar, con la aceptación del contribuyente, otra propuesta de valoración que difiera de la inicialmente presentada

c) Desestimar la propuesta formulada por el contribuyente.

6. La resolución será motivada y, en el caso de que sea aprobatoria, contendrá, al menos:

a) Lugar y fecha de su formalización

b) Nombre y apellidos o razón social o denominación completa y número de identificación fiscal del contribuyente.

c) Conformidad del contribuyente con la valoración realizada.

d) Descripción de la operación a que se refiere la propuesta.

e) Valoración realizada por la Administración tributaria conforme a las normas del Impuesto sobre Sociedades, con indicación de los gastos y de las actividades concretas a que se refiere, así como del método de valoración utilizado, con indicación de sus elementos esenciales.

f) Plazo de vigencia de la valoración y fecha de su entrada en vigor.

7. El procedimiento deberá finalizar en el plazo máximo de 6 meses, contados desde la fecha en que la propuesta haya tenido entrada en cualquiera de los registros del órgano administrativo competente o desde la fecha de subsanación de la misma a requerimiento de la Administración tributaria.

La falta de contestación de la Administración tributaria en los plazos indicados implicará la aceptación de los valores propuestos por el contribuyente.

8. La resolución que se dicte no será recurrible, sin perjuicio de los recursos y reclamaciones que puedan interponerse contra los actos de liquidación que se efectúen como consecuencia de la aplicación de los valores establecidos en la resolución.

9. La Administración tributaria deberá aplicar la valoración de los gastos que resulte de la resolución durante su plazo de vigencia, siempre que no se modifique la legislación o varíen significativamente las circunstancias económicas que fundamentaron dicha valoración.

10. La documentación aportada por el solicitante únicamente tendrá efectos en relación con este procedimiento. Los funcionarios que intervengan en el procedimiento deberán guardar sigilo riguroso y observar estricto secreto respecto de los documentos y demás información que conozcan en el curso del mismo.

11. El órgano competente para informar, instruir y resolver el procedimiento será el órgano de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con sus normas de estructura orgánica.

Artículo 36. Deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales.

1. **(55)** Las inversiones en producciones españolas de largometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental, que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada darán derecho al productor a una deducción:

a) Del 25 por ciento respecto del primer millón de base de la deducción.

b) Del 20 por ciento sobre el exceso de dicho importe.

La base de la deducción estará constituida por el coste total de la producción, así como por los gastos para la obtención de copias y los gastos de publicidad y promoción a cargo del productor hasta el límite para ambos del 40 por ciento del coste de producción.

Al menos el 50 por ciento de la base de la deducción deberá corresponderse con gastos realizados en territorio español.

El importe de esta deducción no podrá ser superior a 3 millones de euros.

En el supuesto de una coproducción, los importes señalados en este apartado se determinarán, para cada coproductor, en función de su respectivo porcentaje de participación en aquella.

Para la aplicación de la deducción establecida en este apartado, será necesario el cumplimiento de los siguientes requisitos:

a') Que la producción obtenga el correspondiente certificado de nacionalidad y el certificado que acredite el carácter cultural en relación con su contenido, su vinculación con la realidad cultural española o su contribución al enriquecimiento de la diversidad

---

(55) Se modifica el apartado 1, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2017 por la disposición adicional 125 de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28).

cultural de las obras cinematográficas que se exhiben en España, emitidos por el Instituto de Cinematografía y de las Artes Audiovisuales, o por el órgano correspondiente de la Comunidad Autónoma con competencia en la materia.

b') Que se deposite una copia nueva y en perfecto estado de la producción en la Filmoteca Española o la filmoteca oficialmente reconocida por la respectiva Comunidad Autónoma, en los términos establecidos en la Orden CUL/2834/2009.

La deducción prevista en este apartado se generará en cada período impositivo por el coste de producción incurrido en el mismo, si bien se aplicará a partir del período impositivo en el que finalice la producción de la obra.

No obstante, en el supuesto de producciones de animación, la deducción prevista en este apartado se aplicará a partir del período impositivo en que se obtenga el certificado de nacionalidad señalado en la letra a') anterior.

La base de la deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para financiar las inversiones que generan derecho a deducción.

El importe de esta deducción, conjuntamente con el resto de ayudas percibidas por el contribuyente, no podrá superar el 50 por ciento del coste de producción. No obstante, dicho límite se elevará hasta:

a") El 60 por ciento en el caso de producciones transfronterizas financiadas por más de un Estado miembro de la Unión Europea y en las que participen productores de más de un Estado miembro.

b") El 70 por ciento en el caso de las producciones dirigidas por un nuevo realizador cuyo presupuesto de producción no supere 1 millón de euros.

2. **(56)** Los productores registrados en el Registro de Empresas Cinematográficas del Ministerio de Cultura y Deporte que se encarguen de la ejecución de una producción extranjera de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada tendrán derecho una deducción del 20 por ciento de los gastos realizados en territorio español, siempre que los gastos realizados en territorio español sean, al menos, de 1 millón de euros.

La base de la deducción estará constituida por los siguientes gastos realizados en territorio español directamente relacionados con la producción:

1.º Los gastos de personal creativo, siempre que tenga residencia fiscal en España o en algún Estado miembro del Espacio Económico Europeo, con el límite de 100.000 euros por persona.

2.º Los gastos derivados de la utilización de industrias técnicas y otros proveedores.

El importe de esta deducción no podrá ser superior a 3 millones de euros, por cada producción realizada.

La deducción prevista en este apartado queda excluida del límite a que se refiere el último párrafo del apartado 1 del artículo 39 de esta Ley. A efectos del cálculo de dicho límite no se computará esta deducción.

El importe de esta deducción, conjuntamente con el resto de ayudas percibidas por el contribuyente, no podrá superar el 50 por ciento del coste de producción.

Reglamentariamente se podrán establecer los requisitos y obligaciones para tener derecho a la práctica de esta deducción.

Artículo 45. Límites de la acumulación de las ayudas al sector cinematográfico. (57)

En cumplimiento de lo dispuesto en la normativa comunitaria, la deducción prevista en el apartado 2 del artículo 36 de la Ley del Impuesto resultará de aplicación, siempre que se tengan en cuenta los siguientes límites:

a) Las producciones que generen derecho a la referida deducción deberán tener un coste mínimo de 2 millones de euros.

b) La base de la deducción no podrá superar el 80 por ciento del coste total de la producción.

3. Los gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales tendrán una deducción del 20 por ciento.

La base de la deducción estará constituida por los costes directos de carácter artístico, técnico y promocional incurridos en las referidas actividades.

La deducción generada en cada período impositivo no podrá superar el importe de 500.000 euros por contribuyente.

Para la aplicación de esta deducción, será necesario el cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) Que el contribuyente haya obtenido un certificado al efecto, en los términos que se establezcan por Orden Ministerial, por el Instituto Nacional de las Artes Escénicas y de la Música. **(58)**

b) Que, de los beneficios obtenidos en el desarrollo de estas actividades en el ejercicio en el que se genere el derecho a la deducción, el contribuyente destine al menos el 50 por ciento a la realización de actividades que dan derecho a la aplicación de la deducción prevista en este apartado. El plazo para el cumplimiento de esta obligación será el comprendido entre el inicio del ejercicio en que se hayan obtenido los referidos beneficios y los 4 años siguientes al cierre de dicho ejercicio.

La base de esta deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para financiar los gastos que generen el derecho a la misma. El importe de la deducción, junto con las subvenciones percibidas por el contribuyente, no podrá superar el 80 por ciento de dichos gastos.

(56) Apartado modificado con efectos desde el 5 de julio de 2018, por el artículo 3 del Real Decreto-ley 26/2018, de 28 de diciembre, por el que se aprueban medidas de urgencia sobre la creación artística y la cinematografía (BOE del 29).

(57) Artículo modificado, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2015, por la disposición final segunda del Real Decreto 1021/2015, de 13 de noviembre, por el que se establece la obligación de identificar la residencia fiscal de las personas que ostenten la titularidad o el control de determinadas cuentas financieras y de informar acerca de las mismas en el ámbito de la asistencia mutua (BOE del 17).

(58) Véase la Orden ECD/2836/2015, de 18 de diciembre, por la que se regula el procedimiento para la obtención del certificado del Instituto Nacional de las Artes Escénicas y de la Música, previsto en la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE del 30).

Artículo 37. Deducciones por creación de empleo.

1. Las entidades que contraten a su primer trabajador a través de un contrato de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores, definido en el artículo 4 de la Ley 3/2012, de 6 de julio, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, que sea menor de 30 años, podrán deducir de la cuota íntegra la cantidad de 3.000 euros.

2. Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado anterior, las entidades que tengan una plantilla inferior a 50 trabajadores en el momento en que concierten contratos de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores, definido en el artículo 4 de la Ley de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, con desempleados beneficiarios de una prestación contributiva por desempleo regulada en el Título III del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio, podrán deducir de la cuota íntegra el 50 por ciento del menor de los siguientes importes:

a) El importe de la prestación por desempleo que el trabajador tuviera pendiente de percibir en el momento de la contratación.

b) El importe correspondiente a doce mensualidades de la prestación por desempleo que tuviera reconocida.

Esta deducción resultará de aplicación respecto de aquellos contratos realizados en el periodo impositivo hasta alcanzar una plantilla de 50 trabajadores, y siempre que, en los 12 meses siguientes al inicio de la relación laboral, se produzca, respecto de cada trabajador, un incremento de la plantilla media total de la entidad en, al menos, una unidad respecto a la existente en los 12 meses anteriores.

La aplicación de esta deducción estará condicionada a que el trabajador contratado hubiera percibido la prestación por desempleo durante, al menos, 3 meses antes del inicio de la relación laboral. A estos efectos, el trabajador proporcionará a la entidad un certificado del Servicio Público de Empleo Estatal sobre el importe de la prestación pendiente de percibir en la fecha prevista de inicio de la relación laboral.

3. Las deducciones previstas en los apartados anteriores se aplicarán en la cuota íntegra del periodo impositivo correspondiente a la finalización del periodo de prueba de un año exigido en el correspondiente tipo de contrato y estarán condicionadas al mantenimiento de esta relación laboral durante al menos 3 años desde la fecha de su inicio. El incumplimiento de cualquiera de los requisitos señalados en este artículo determinará la pérdida de la deducción, que se regularizará en la forma establecida en el artículo 125.3 de esta Ley.

No obstante, no se entenderá incumplida la obligación de mantenimiento del empleo cuando el contrato de trabajo se extinga, una vez transcurrido el periodo de prueba, por causas objetivas o despido disciplinario cuando uno u otro sea declarado o reconocido como procedente, dimisión, muerte, jubilación o incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez del trabajador.

El trabajador contratado que diera derecho a una de las deducciones previstas en este artículo no se computará a efectos del incremento de plantilla establecido en el artículo 102 de esta Ley.

4. En el supuesto de contratos a tiempo parcial, las deducciones previstas en este artículo se aplicarán de manera proporcional a la jornada de trabajo pactada en el contrato.

Artículo 38. Deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad.

1. Será deducible de la cuota íntegra la cantidad de 9.000 euros por cada persona/año de incremento del promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad en un grado igual o superior al 33 por ciento e inferior al 65 por ciento, contratados por el contribuyente, experimentado durante el período impositivo, respecto a la plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza del período inmediato anterior.

2. Será deducible de la cuota íntegra la cantidad de 12.000 euros por cada persona/año de incremento del promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad en un grado igual o superior al 65 por ciento, contratados por el contribuyente, experimentado durante el período impositivo, respecto a la plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza del período inmediato anterior.

3. Los trabajadores contratados que dieran derecho a la deducción prevista en este artículo no se computarán a efectos de la libertad de amortización con creación de empleo regulada en el artículo 102 de esta Ley.

Artículo 39. Normas comunes a las deducciones previstas en este capítulo. (59)

1. Las deducciones previstas en el presente capítulo se practicarán una vez realizadas las deducciones y bonificaciones de los Capítulos II y III de este título.

Las cantidades correspondientes al período impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos. No obstante, las cantidades correspondientes a la deducción prevista en el artículo 35 de esta Ley podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos.

El cómputo de los plazos para la aplicación de las deducciones previstas en este capítulo podrá diferirse hasta el primer ejercicio en que, dentro del período de prescripción, se produzcan resultados positivos, en los siguientes casos:

a) En las entidades de nueva creación.

b) En las entidades que saneen pérdidas de ejercicios anteriores mediante la aportación efectiva de nuevos recursos, sin que se considere como tal la aplicación o capitalización de reservas.

El importe de las deducciones previstas en este capítulo a las que se refiere este apartado, aplicadas en el período impositivo, no podrán exceder conjuntamente del 25 por ciento de la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones. No obstante, el límite se elevará al 50 por ciento cuando el importe de la deducción prevista en el artículo 35 de esta Ley, que corresponda a gastos e inversiones efectuados en el propio período impositivo, exceda del 10 por ciento de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones.

2. No obstante, en el caso de entidades a las que resulte de aplicación el tipo de gravamen previsto en el apartado 1 o en el apartado 6 del artículo 29 de esta Ley, las deducciones por acti-

(59) Véase el apartado tres de la disposición transitoria vigésima cuarta de la presente Ley.

vidades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica a que se refieren los apartados 1 y 2 del artículo 35 de esta Ley, podrán, opcionalmente, quedar excluidas del límite establecido en el último párrafo del apartado anterior, y aplicarse con un descuento del 20 por ciento de su importe, en los términos establecidos en este apartado. En el caso de insuficiencia de cuota, se podrá solicitar su abono a la Administración tributaria a través de la declaración de este Impuesto, una vez finalizado el plazo a que se refiere la letra a) siguiente. Este abono se regirá por lo dispuesto en el artículo 31 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo, sin que, en ningún caso, se produzca el devengo del interés de demora a que se refiere el apartado 2 de dicho artículo 31.

El importe de la deducción aplicada o abonada, de acuerdo con lo dispuesto en este apartado, en el caso de las actividades de innovación tecnológica no podrá superar conjuntamente el importe de 1 millón de euros anuales. Asimismo, el importe de la deducción aplicada o abonada por las actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, de acuerdo con lo dispuesto en este apartado, no podrá superar conjuntamente, y por todos los conceptos, los 3 millones de euros anuales. Ambos límites se aplicarán a todo el grupo de sociedades, en el supuesto de entidades que formen parte del mismo grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

Para la aplicación de lo dispuesto en este apartado, será necesario el cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) Que transcurra, al menos, un año desde la finalización del período impositivo en que se generó la deducción, sin que la misma haya sido objeto de aplicación.

b) Que la plantilla media o, alternativamente, la plantilla media adscrita a actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica no se vea reducida desde el final del período impositivo en que se generó la deducción hasta la finalización del plazo a que se refiere la letra c) siguiente.

c) Que se destine un importe equivalente a la deducción aplicada o abonada, a gastos de investigación y desarrollo e innovación tecnológica o a inversiones en elementos del inmovilizado material o inmovilizado intangible exclusivamente afectos a dichas actividades, excluidos los inmuebles, en los 24 meses siguientes a la finalización del período impositivo en cuya declaración se realice la correspondiente aplicación o la solicitud de abono.

d) Que la entidad haya obtenido un informe motivado sobre la calificación de la actividad como investigación y desarrollo o innovación tecnológica o un acuerdo previo de valoración de los gastos e inversiones correspondientes a dichas actividades, en los términos establecidos en el apartado 4 del artículo 35 de esta Ley.

Adicionalmente, en el supuesto de que los gastos de investigación y desarrollo del período impositivo superen el 10 por ciento del importe neto de la cifra de negocios del mismo, la deducción prevista en el apartado 1 del artículo 35 de esta Ley generada en dicho período impositivo podrá quedar excluida del límite establecido en el último párrafo del apartado anterior, y aplicarse o abonarse con un descuento del 20 por ciento de su importe en la primera declaración que se presente transcurrido el plazo a que se refiere la letra a) anterior, hasta un importe adicional de 2 millones de euros.

El incumplimiento de cualquiera de estos requisitos conllevará la regularización de las cantidades indebidamente aplicadas o abonadas, en la forma establecida en el artículo 125.3 de esta Ley.

3. En el caso de insuficiencia de cuota en la aplicación de la deducción prevista en el apartado 2 del artículo 36 de esta Ley, se podrá solicitar su abono a la Administración tributaria a través de la declaración de este Impuesto. Este abono se regirá por lo dispuesto en el artículo 31 de la Ley General Tributaria y en su normativa de desarrollo, sin que, en ningún caso, se produzca el devengo del interés de demora a que se refiere el apartado 2 de dicho artículo 31.

4. Una misma inversión no podrá dar lugar a la aplicación de más de una deducción en la misma entidad salvo disposición expresa, ni podrá dar lugar a la aplicación de una deducción en más de una entidad.

5. Los elementos patrimoniales afectos a las deducciones previstas en los artículos anteriores deberán permanecer en funcionamiento durante 5 años, o 3 años, si se trata de bienes muebles, o durante su vida útil si fuera inferior.

Conjuntamente con la cuota correspondiente al período impositivo en el que se manifieste el incumplimiento de este requisito, se ingresará la cantidad deducida, además de los intereses de demora.

6. **(60)** El derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las deducciones previstas en este Capítulo aplicadas o pendientes de aplicar prescribirá a los 10 años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se generó el derecho a su aplicación.

Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar las deducciones cuya aplicación pretenda, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.

Capítulo V

Pago fraccionado

Artículo 40. El pago fraccionado.

1. En los primeros 20 días naturales de los meses de abril, octubre y diciembre, los contribuyentes deberán efectuar un pago fraccionado a cuenta de la liquidación correspondiente al período impositivo que esté en curso el día 1 de cada uno de los meses indicados.

No deberán efectuar el referido pago fraccionado ni estarán obligadas a presentar la correspondiente declaración las entidades a las que se refieren los apartados 4 y 5 del artículo 29 de esta Ley.

2. La base para calcular el pago fraccionado será la cuota íntegra del último período impositivo cuyo plazo de declaración estuviese vencido el primer día de los 20 naturales a que hace referencia el apartado anterior, minorado en las deducciones y

(60) Apartado modificado con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2015, por el apartado Cinco de la disposición final sexta de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del 22).

bonificaciones que le fueren de aplicación al contribuyente, así como en las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a aquél.

Cuando el último período impositivo concluido sea de duración inferior al año se tomará también en cuenta la parte proporcional de la cuota de períodos impositivos anteriores, hasta completar un período de 12 meses.

La cuantía del pago fraccionado previsto en este apartado será el resultado de aplicar a la base el porcentaje del 18 por ciento.

3. Los pagos fraccionados también podrán realizarse, a opción del contribuyente, sobre la parte de la base imponible del período de los 3, 9 u 11 primeros meses de cada año natural determinada según las normas previstas en esta Ley. **(61)**

Los contribuyentes cuyo período impositivo no coincida con el año natural realizarán el pago fraccionado sobre la parte de la base imponible correspondiente a los días transcurridos desde el inicio del período impositivo hasta el día anterior al inicio de cada uno de los períodos de ingreso del pago fraccionado a que se refiere el apartado 1. En estos supuestos, el pago fraccionado será a cuenta de la liquidación correspondiente al período impositivo que esté en curso el día anterior al inicio de cada uno de los citados períodos de pago.

Para que la opción a que se refiere este apartado sea válida y produzca efectos, deberá ser ejercida en la correspondiente declaración censal, durante el mes de febrero del año natural a partir del cual deba surtir efectos, siempre y cuando el período impositivo a que se refiera la citada opción coincida con el año natural. En caso contrario, el ejercicio de la opción deberá realizarse en la correspondiente declaración censal, durante el plazo de 2 meses a contar desde el inicio de dicho período impositivo o dentro del plazo comprendido entre el inicio de dicho período impositivo y la finalización del plazo para efectuar el primer pago fraccionado correspondiente al referido período impositivo cuando este último plazo fuera inferior a 2 meses.

El contribuyente quedará vinculado a esta modalidad del pago fraccionado respecto de los pagos correspondientes al mismo período impositivo y siguientes, en tanto no se renuncie a su aplicación a través de la correspondiente declaración censal que deberá ejercitarse en los mismos plazos establecidos en el párrafo anterior.

No obstante, estarán obligados a aplicar la modalidad a que se refiere este apartado los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios haya superado la cantidad de 6 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo al que corresponda el pago fraccionado.

La cuantía del pago fraccionado previsto en este apartado será el resultado de aplicar a la base el porcentaje que resulte de multiplicar por cinco séptimos el tipo de gravamen redondeado por defecto. De la cuota resultante se deducirán las bonificaciones del Capítulo III del presente título, otras bonificaciones que le fueren de aplicación al contribuyente, las retenciones e ingresos a cuenta practicados sobre los ingresos del contribuyente, y los pagos fraccionados efectuados correspondientes al período impositivo.

4. Los porcentajes previstos en los dos apartados anteriores podrán ser modificados por la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

5. El pago fraccionado tendrá la consideración de deuda tributaria.

Capítulo VI

Deducción de los pagos a cuenta

Artículo 41. Deducción de las retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados.

Serán deducibles de la cuota íntegra:

a) Las retenciones a cuenta.

b) Los ingresos a cuenta.

c) Los pagos fraccionados.

Cuando dichos conceptos superen la cantidad resultante de practicar en la cuota íntegra del Impuesto las bonificaciones y las deducciones que resulten de aplicación al contribuyente por este Impuesto, la Administración tributaria procederá a devolver, de oficio, el exceso.

Título VII

Regímenes tributarios especiales

Capítulo I

Definición y reglas de aplicación de los regímenes tributarios especiales

Artículo 42. Definición y reglas de aplicación.

1. Son regímenes tributarios especiales los regulados en este título, sea por razón de la naturaleza de los contribuyentes afectados o por razón de la naturaleza de los hechos, actos u operaciones de que se trate.

2. Las normas contenidas en este título se aplicarán, con carácter preferente, respecto de las previstas en el resto de títulos de esta Ley, que tendrán carácter supletorio.

Capítulo II

Agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de uniones temporales de empresas

Artículo 43. Agrupaciones de interés económico españolas.

1. A las agrupaciones de interés económico reguladas por la Ley 12/1991, de 29 de abril, de Agrupaciones de Interés Económico, se aplicarán las normas generales de este Impuesto con las siguientes especialidades:

a) Estarán sujetas a las obligaciones tributarias derivadas de la aplicación de esta Ley, a excepción del pago de la deuda tributaria por la parte de base imponible imputable a los socios residentes en territorio español.

(61) Véase las disposiciones adicionales quinta y decimocuarta de la presente Ley.

En el supuesto de que la entidad aplique la modalidad de pagos fraccionados regulada en el apartado 3 del artículo 40 de esta Ley, la base de cálculo no incluirá la parte de la base imponible atribuible a los socios que deban soportar la imputación de la base imponible. En ningún caso procederá la devolución a que se refiere el artículo 41 de esta Ley en relación con esa misma parte.

b) Se imputarán a sus socios residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente en el mismo:

1.º Los gastos financieros netos que, de acuerdo con el artículo 16 de esta Ley, no hayan sido objeto de deducción en estas entidades en el período impositivo. Los gastos financieros netos que se imputen a sus socios no serán deducibles por la entidad.

2.º La reserva de capitalización que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 25 de esta Ley, no haya sido aplicada por estas entidades en el período impositivo. La reserva de capitalización que se impute a sus socios no podrá ser aplicada por la entidad, salvo que el socio sea contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

3.º Las bases imponibles positivas, minoradas o incrementadas, en su caso, en la reserva de nivelación a que se refiere el artículo 105 de esta Ley, o negativas, obtenidas por estas entidades. Las bases imponibles negativas que imputen a sus socios no serán compensables por la entidad que las obtuvo.

4.º Las bases de las deducciones y de las bonificaciones en la cuota a las que tenga derecho la entidad. Las bases de las deducciones y bonificaciones se integrarán en la liquidación de los socios, minorando la cuota según corresponda por aplicación de las normas de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

5.º Las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a la entidad.

La reserva de nivelación de bases imponibles a que se refiere el artículo 105 de esta Ley se adicionará, en su caso, a la base imponible de la agrupación de interés económico.

2. Los dividendos y participaciones en beneficios que correspondan a socios no residentes en territorio español tributarán en tal concepto, de conformidad con las normas establecidas en el Texto Refundido de Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y los convenios para evitar la doble imposición suscritos por España.

3. Los dividendos y participaciones en beneficios que correspondan a socios que deban soportar la imputación de la base imponible y procedan de períodos impositivos durante los cuales la entidad se hallase en el presente régimen, no tributarán por este Impuesto ni por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

El importe de estos dividendos o participaciones en beneficios no se integrará en el valor de adquisición de las participaciones de los socios a quienes hubiesen sido imputadas. Tratándose de los socios que adquieran las participaciones con posterioridad a la imputación, se disminuirá su valor de adquisición en dicho importe.

4. En la transmisión de participaciones en el capital, fondos propios o resultados de entidades acogidas al presente régimen, el valor de adquisición se incrementará en el importe de los beneficios sociales que, sin efectiva distribución, hubiesen sido imputados a los socios como rentas de sus participaciones en el período de tiempo comprendido entre su adquisición y transmisión.

Igualmente, el valor de adquisición se minorará en el importe de las pérdidas sociales que hayan sido imputadas a los socios. No obstante, cuando así lo establezcan los criterios contables, el valor de adquisición se minorará en el importe de los gastos financieros, las bases imponibles negativas, la reserva de capitalización, y las deducciones y bonificaciones, que hayan sido imputadas a los socios en el período de tiempo comprendido entre su adquisición y transmisión, hasta que se anule el referido valor, integrándose en la base imponible igualmente el correspondiente ingreso financiero.

5. Este régimen fiscal no será aplicable en aquellos períodos impositivos en que se realicen actividades distintas de las adecuadas a su objeto o se posean, directa o indirectamente, participaciones en sociedades que sean socios suyos, o dirijan o controlen, directa o indirectamente, las actividades de sus socios o de terceros.

Artículo 44. Agrupaciones europeas de interés económico.

1. A las agrupaciones europeas de interés económico reguladas por el Reglamento (CEE) n.º 2137/1985 del Consejo, de 25 de julio de 1985, y sus socios, se aplicarán lo establecido en el artículo anterior, con las siguientes especialidades:

a) Estarán sujetas a las obligaciones tributarias derivadas de la aplicación de esta Ley, a excepción del pago de la deuda tributaria.

Estas entidades no efectuarán los pagos fraccionados a los que se refiere el artículo 40 de esta Ley, ni tampoco procederá para ellas la devolución que recoge el artículo 41 de la misma Ley.

b) Si la entidad no es residente en territorio español, sus socios residentes en España integrarán en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, según proceda, la parte correspondiente de los beneficios o pérdidas determinadas en la agrupación, corregidas por la aplicación de las normas para determinar la base imponible establecidas en esta Ley.

Cuando la actividad realizada por los socios a través de la agrupación hubiere dado lugar a la existencia de un establecimiento permanente en el extranjero, serán de aplicación las normas previstas en esta Ley o en el respectivo convenio para evitar la doble imposición internacional suscrito por España.

c) Los socios no residentes en territorio español, con independencia de que la entidad resida en España o fuera de ella, estarán sujetos por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes únicamente si, de acuerdo con lo establecido en el artículo 13 del texto refundido de Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, o en el respectivo convenio de doble imposición internacional, resultase que la actividad realizada por aquéllos a través de la agrupación da lugar a la existencia de un establecimiento permanente en dicho territorio.

d) Los beneficios imputados a los socios no residentes en territorio español que hayan sido sometidos a tributación en virtud de normas del Impuesto sobre Rentas de no Residentes no estarán sujetos a tributación por razón de su distribución.

2. El régimen previsto en los apartados anteriores no será de aplicación en el período impositivo en que la agrupación europea

de interés económico realice actividades distintas a las propias de su objeto o las prohibidas en el apartado 2 del artículo 3 del Reglamento CEE 2137/1985, de 25 de julio.

Artículo 45. Uniones temporales de empresas.

1. Las uniones temporales de empresas reguladas en la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de Empresas y de Sociedades de desarrollo industrial regional, e inscritas en el registro especial del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, así como sus empresas miembros, tributarán con arreglo a lo establecido en el artículo 43 de esta Ley, excepto en relación con la regla de valoración establecida en el segundo párrafo del apartado 4 del citado artículo.

En el caso de participaciones en uniones temporales de empresas, el valor de adquisición se minorará en el importe de las pérdidas sociales que hayan sido imputadas a los socios.

2. Las empresas miembros de una unión temporal de empresas que opere en el extranjero, así como las entidades que participen en obras, servicios o suministros que realicen o presten en el extranjero mediante fórmulas de colaboración análogas a las uniones temporales, podrán acogerse por las rentas procedentes del extranjero a la exención prevista en el artículo 22 o a la deducción por doble imposición prevista en el artículo 31 de esta Ley, siempre que se cumplan los requisitos allí establecidos.

3. Lo previsto en el presente artículo no será aplicable en aquellos períodos impositivos en los que el contribuyente realice actividades distintas a aquéllas en que debe consistir su objeto social.

Artículo 46. Criterios de imputación.

1. Las imputaciones a que se refiere el presente capítulo se efectuarán a las personas o entidades que ostenten los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio o de empresa miembro el día de la conclusión del período impositivo de la entidad sometida al presente régimen, en la proporción que resulte de los estatutos de la entidad.

2. La imputación se efectuará:

a) Cuando los socios o empresas miembros sean entidades sometidas a este régimen, en la fecha de finalización del período impositivo de la entidad sometida a este régimen.

b) En los demás supuestos, en el siguiente período impositivo, salvo que se decida hacerlo de manera continuada en la misma fecha de finalización del período impositivo de la entidad sometida a este régimen.

La opción se manifestará en la primera declaración del impuesto en que haya de surtir efecto y deberá mantenerse durante tres años.

Artículo 47. Identificación de socios o empresas miembros.

Las entidades a las que sea de aplicación lo dispuesto en este capítulo deberán presentar, conjuntamente con su declaración del Impuesto sobre Sociedades, una relación de las personas que ostenten los derechos inherentes o la cualidad de socio o empresa miembro el último día de su período impositivo, así como la proporción en la que cada una de ellas participe en los resultados de dichas entidades.

Artículo 46. Obligaciones de las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de las uniones temporales de empresas.

1. Las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, a las que resulte de aplicación el régimen especial previsto en el capítulo II del título VII de la Ley del Impuesto, deberán presentar, conjuntamente con su declaración por dicho Impuesto, una relación de las personas o entidades que ostenten los derechos inherentes o la cualidad de socio o empresa miembro el último día del período impositivo, con los siguientes datos:

a) Identificación, domicilio fiscal y porcentaje de participación de los socios o de las personas o entidades que ostenten los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio.

b) Importe total de las cantidades a imputar a las personas o entidades que ostenten los derechos inherentes o la cualidad de socio o empresa miembro que sean residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente en el mismo, relativas a los siguientes conceptos:

1.º Resultado contable.

2.º Gastos financieros netos no deducidos por la entidad.

3.º Reserva de capitalización no aplicada por la entidad.

4.º Base imponible, minorada o incrementada, en su caso, en las cantidades derivadas de la aplicación de la reserva de nivelación.

5.º Base de las deducciones para evitar la doble imposición internacional y, en su caso, porcentaje de participación en la entidad de la que procede la renta.

6.º Base de las bonificaciones.

7.º Base de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades, así como, en su caso, la base de la deducción por inversiones en elementos del inmovilizado material nuevos.

8.º Retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a la agrupación de interés económico.

c) Dividendos y participaciones en beneficios distribuidos con cargo a reservas, distinguiendo los que correspondan a ejercicios en que a la entidad no le hubiese sido aplicable el régimen especial.

2. Las agrupaciones de interés económico deberán notificar a las personas o entidades que ostenten los derechos económicos inherentes o la cualidad de socio o empresa miembro las cantidades totales a imputar y la imputación individual realizada con los conceptos previstos en la letra b) del apartado anterior, en cuanto fueran imputables de acuerdo con las normas de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

3. A los efectos de la no tributación de los dividendos y participaciones en beneficios establecida en el párrafo primero del apartado 3 del artículo 43 de la Ley del Impuesto, las agrupaciones deberán incluir en la memoria de las cuentas anuales la siguiente información:

a) Beneficios aplicados a reservas que correspondan a períodos impositivos en los que tributaron en régimen general.

b) Beneficios aplicados a reservas que correspondan a períodos impositivos en los que tributaron en el régimen especial, distinguiendo entre los que correspondieron a socios residen-

tes en territorio español de aquellos que correspondieron a socios no residentes en territorio español.

c) En caso de distribución de dividendos y participaciones en beneficios con cargo a reservas, designación de la reserva aplicada de entre las tres a las que, por la clase de beneficios de los que procedan, se refieren las letras a) y b) anteriores.

4. Las menciones en la memoria anual a que se refiere el apartado anterior deberán ser efectuadas mientras existan reservas de las referidas en la letra b) de dicho apartado, aun cuando la entidad no tribute en el régimen especial.

5. Las obligaciones de información establecidas en los apartados 3 y 4 de este artículo serán también exigibles respecto de las sucesivas entidades que ostenten la titularidad de las reservas referidas en la letra b) del apartado 3.

6. Lo dispuesto en los apartados anteriores de este artículo, en la medida en que resulte de aplicación, obligará a las uniones temporales de empresas sujetas al régimen especial previsto en el capítulo II del título VII de la Ley del Impuesto, en relación con sus empresas miembros residentes en territorio español el último día del período impositivo.

Capítulo III

Entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda

Artículo 48. Ámbito de aplicación.

1. Podrán acogerse al régimen previsto en este capítulo las sociedades que tengan como actividad económica principal el arrendamiento de viviendas situadas en territorio español que hayan construido, promovido o adquirido. Dicha actividad será compatible con la realización de otras actividades complementarias, y con la transmisión de los inmuebles arrendados una vez transcurrido el período mínimo de mantenimiento a que se refiere la letra b) del apartado 2 siguiente.

A efectos de la aplicación de este régimen especial, únicamente se entenderá por arrendamiento de vivienda el definido en el artículo 2.1 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, siempre que se cumplan los requisitos y condiciones establecidos en dicha Ley para los contratos de arrendamiento de viviendas.

Se asimilarán a viviendas el mobiliario, los trasteros, las plazas de garaje con el máximo de dos, y cualesquiera otras dependencias, espacios arrendados o servicios cedidos como accesorios de la finca por el mismo arrendador, excluidos los locales de negocio, siempre que unos y otros se arrienden conjuntamente con la vivienda.

2. La aplicación del régimen fiscal especial regulado en este capítulo requerirá el cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) Que el número de viviendas arrendadas u ofrecidas en arrendamiento por la entidad en cada período impositivo sea en todo momento igual o superior a 8.

b) Que las viviendas permanezcan arrendadas u ofrecidas en arrendamiento durante al menos 3 años. Este plazo se computará:

1.º En el caso de viviendas que figuren en el patrimonio de la entidad antes del momento de acogerse al régimen, desde la fecha de inicio del período impositivo en que se comunique la opción por el régimen, siempre que a dicha fecha la vivienda se encontrara arrendada. De lo contrario, se estará a lo dispuesto en el párrafo siguiente.

2.º En el caso de viviendas adquiridas o promovidas con posterioridad por la entidad, desde la fecha en que fueron arrendadas por primera vez por ella.

El incumplimiento de este requisito implicará para cada vivienda, la pérdida de la bonificación que hubiera correspondido. Junto con la cuota del período impositivo en el que se produjo el incumplimiento, deberá ingresarse el importe de las bonificaciones aplicadas en la totalidad de los períodos impositivos en los que hubiera resultado de aplicación este régimen especial, sin perjuicio de los intereses de demora, recargos y sanciones que, en su caso, resulten procedentes.

c) Que las actividades de promoción inmobiliaria y de arrendamiento sean objeto de contabilización separada para cada inmueble adquirido o promovido, con el desglose que resulte necesario para conocer la renta correspondiente a cada vivienda, local o finca registral independiente en que éstos se dividan.

d) En el caso de entidades que desarrollen actividades complementarias a la actividad económica principal de arrendamiento de viviendas, que al menos el 55 por ciento de las rentas del período impositivo, excluidas las derivadas de la transmisión de los inmuebles arrendados una vez transcurrido el período mínimo de mantenimiento a que se refiere la letra b) anterior, o, alternativamente que al menos el 55 por ciento del valor del activo de la entidad sea susceptible de generar rentas que tengan derecho a la aplicación de la bonificación a que se refiere el artículo 49.1 de esta Ley.

3. La opción por este régimen deberá comunicarse a la Administración tributaria. El régimen fiscal especial se aplicará en el período impositivo que finalice con posterioridad a dicha comunicación y en los sucesivos que concluyan antes de que se comunique a la Administración tributaria la renuncia al régimen.

4, Cuando a la entidad le resulte de aplicación cualquiera de los restantes regímenes especiales previstos en este Título VII, excepto el de consolidación fiscal, transparencia fiscal internacional y el de las fusiones, escisiones, aportaciones de activo, canje de valores y el de determinados contratos de arrendamiento financiero, no podrá optar por el régimen regulado en este capítulo, sin perjuicio de lo establecido en el párrafo siguiente.

Las entidades a las que, de acuerdo con lo establecido en el artículo 101 de esta Ley, les sean de aplicación los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión previstos en el Capítulo XI de este Título VII, podrán optar entre aplicar dichos incentivos o aplicar el régimen regulado en este capítulo.

Artículo 49. Bonificaciones.

1. Tendrá una bonificación del 85 por ciento la parte de cuota íntegra que corresponda a las rentas derivadas del arrendamiento de viviendas que cumplan los requisitos del artículo anterior.

La bonificación prevista en este apartado resultará incompatible, en relación con las rentas bonificadas, con la reserva de capitalización prevista en el artículo 25 de esta Ley.

2. La renta que se bonifica derivada del arrendamiento estará integrada para cada vivienda por el ingreso íntegro obtenido, minorado en los gastos fiscalmente deducibles directamente relacionados con la obtención de dicho ingreso y en la parte de los gastos generales que correspondan proporcionalmente al citado ingreso.

Tratándose de viviendas que hayan sido adquiridas en virtud de los contratos de arrendamiento financiero a los que se refiere el Capítulo XII del Título VII de esta Ley, para calcular la renta que se bonifica no se tendrán en cuenta las correcciones derivadas de la aplicación del citado régimen especial.

3. En el caso de dividendos o participaciones en beneficios distribuidos con cargo a las rentas a las que haya resultado de aplicación la bonificación prevista en el apartado 1 anterior, la exención prevista en el artículo 21 de esta Ley se aplicará sobre 50 por ciento de su importe. No serán objeto de eliminación dichos dividendos o participaciones en beneficios cuando la entidad tribute en el régimen de consolidación fiscal. A estos efectos, se considerará que el primer beneficio distribuido procede de rentas no bonificadas.

En el caso de rentas derivadas de la transmisión de participaciones en el capital de entidades que hayan aplicado este régimen fiscal, se aplicarán las reglas generales de este Impuesto. No obstante, en caso de que proceda la aplicación del artículo 21 de esta Ley, la parte de la renta que se corresponda con reservas procedentes de beneficios no distribuidos bonificados, tendrá derecho a la exención prevista en el mismo sobre el 50 por ciento de dichas reservas. No serán objeto de eliminación dichas rentas cuando la transmisión corresponda a una operación interna dentro de un grupo fiscal.

Capítulo IV

Sociedades y fondos de capital-riesgo y sociedades de desarrollo industrial regional

Artículo 50. Entidades de capital-riesgo y sus socios.

1. **(62)** Las entidades de capital-riesgo, reguladas en la Ley 22/2014, de 12 de noviembre, por la que se regulan las entidades de capital-riesgo, otras entidades de inversión colectiva de tipo cerrado y las sociedades gestoras de entidades de inversión colectiva de tipo cerrado, y por la que se modifica la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva, estarán exentas en el 99 por ciento de las rentas positivas que obtengan en la transmisión de valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de las entidades de capital-riesgo a que se refiere el artículo 3 de la Ley 22/2014, en relación con aquellas rentas que no cumplan los requisitos establecidos en el artículo 21 de esta Ley, siempre que la transmisión se produzca a partir del inicio del segundo año de tenencia computado desde el momento de adquisición o de la exclusión de cotización y hasta el decimoquinto, inclusive.

Excepcionalmente, podrá admitirse una ampliación de este último plazo, hasta el vigésimo año, inclusive. Reglamentariamente se determinarán los supuestos, condiciones y requisitos que habilitan para dicha ampliación.

Con excepción del supuesto previsto en el párrafo anterior, no se aplicará la exención en el primer año y a partir del decimoquinto.

No obstante, tratándose de rentas que se obtengan en la transmisión de valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de las empresas a que se refiere la letra a) del apartado 2 del artículo 9 de la Ley 22/2014 que no cumplan los requisitos establecidos en el artículo 21 de esta Ley, la aplicación de la exención quedará condicionada a que, al menos, los inmuebles que representen el 85 por ciento del valor contable total de los inmuebles de la entidad participada estén afectos, ininterrumpidamente durante el tiempo de tenencia de los valores, al desarrollo de una actividad económica en los términos previstos en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, distinta de la financiera, tal y como se define en la Ley 22/2014.

En el caso de que la entidad participada acceda a la cotización en un mercado de valores regulado, la aplicación de la exención prevista en los párrafos anteriores quedará condicionada a que la entidad de capital-riesgo proceda a transmitir su participación en el capital de la empresa participada en un plazo no superior a 3 años, contados desde la fecha en que se hubiera producido la admisión a cotización de esta última.

2. **(63)** Las entidades de capital-riesgo, reguladas en la Ley 22/2014, podrán aplicar la exención prevista en el artículo 21.1 de esta Ley a los dividendos y participaciones en beneficios procedentes de las sociedades o entidades que promuevan o fomenten, cualquiera que sea el porcentaje de participación y el tiempo de tenencia de las acciones o participaciones.

3. Los dividendos o participaciones en beneficios percibidos por los socios de las entidades de capital-riesgo tendrán el siguiente tratamiento:

a) Darán derecho a la exención prevista en el artículo 21.1 de esta Ley cualquiera que sea el porcentaje de participación y el tiempo de tenencia de las acciones o participaciones cuando su perceptor sea un contribuyente de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente en España.

b) No se entenderán obtenidos en territorio español cuando su perceptor sea una persona física o entidad contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente en España.

4. Las rentas positivas puestas de manifiesto en la transmisión o reembolso de acciones o participaciones representativas del capital o los fondos propios de las entidades de capital-riesgo tendrán el siguiente tratamiento:

a) Darán derecho a la exención prevista en el artículo 21.3 de esta Ley, cualquiera que sea el porcentaje de participación y el tiempo de tenencia de las acciones o participaciones cuando su perceptor sea un contribuyente de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente en España.

b) No se entenderán obtenidas en territorio español cuando su perceptor sea una persona física o entidad contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente en España.

(62) Apartado modificado con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2015, por el apartado seis de la disposición final Sexta de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del 22).

(63) Apartado modificado con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2015, por el apartado seis de la disposición final Sexta de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del 22).

5. Lo dispuesto en este artículo no será de aplicación en relación con aquella renta que se obtenga a través de un país o territorio calificado como paraíso fiscal o cuando el adquirente resida en dicho país o territorio.

6. No será aplicable la exención prevista en el apartado 1 de este artículo en caso de no cumplirse los requisitos establecidos en el artículo 21 de esta Ley, cuando:

a) El adquirente resida en un país o territorio calificado como paraíso fiscal.

b) La persona o entidad adquirente esté vinculada con la entidad de capital-riesgo, salvo que sea otra entidad de capital-riesgo, en cuyo caso, esta última se subrogará en el valor y la fecha de adquisición de la entidad transmitente.

c) Los valores transmitidos hubiesen sido adquiridos a una persona o entidad vinculada con la entidad de capital-riesgo.

Artículo 51. Socios de las sociedades de desarrollo industrial regional.

Los dividendos o participaciones en beneficios percibidos de las sociedades participadas por las sociedades de desarrollo industrial regional reguladas en la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de Empresas y de las Sociedades de desarrollo industrial regional, disfrutarán de la exención prevista en el artículo 21.1 de esta Ley cualquiera que sea el porcentaje de participación y el tiempo de tenencia de las acciones o participaciones.

Capítulo V

Instituciones de Inversión Colectiva

Artículo 52. Tributación de las Instituciones de Inversión Colectiva.

1. Las Instituciones de Inversión Colectiva reguladas en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva con excepción de las sometidas al tipo general de gravamen, no tendrán derecho a la exención prevista en el artículo 21 de esta Ley ni a las deducciones para evitar la doble imposición internacional previstas en los artículos 31 y 32 de esta Ley.

2. Cuando el importe de los pagos fraccionados, retenciones e ingresos a cuenta practicados sobre los ingresos supere la cuantía de la cuota íntegra, la Administración tributaria procederá a devolver, de oficio, el exceso.

Artículo 53. Tributación de los socios o partícipes de las Instituciones de Inversión Colectiva.

1. Los socios o partícipes de las Instituciones de Inversión Colectiva a que se refiere el artículo anterior, que tengan la consideración de contribuyentes de este Impuesto, o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan sus rentas mediante establecimiento permanente en territorio español, integrarán en la base imponible los dividendos o participaciones en beneficios distribuidos por esas Instituciones, así como las rentas derivadas de la transmisión de acciones o participaciones o del reembolso de estas, sin que les resulte posible aplicar la exención prevista en el artículo 21 de esta Ley, ni las deducciones para evitar la doble imposición internacional previstas en los artículos 31 y 32 de esta Ley.

2. El régimen previsto en este artículo será de aplicación a los socios o partícipes de instituciones de inversión colectiva, reguladas por la Directiva 2009/65/CE del Parlamento y del Consejo, de 13 de julio de 2009, por la que se coordinan las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios, distintas de las previstas en el artículo 54 de esta Ley, constituidas y domiciliadas en algún Estado miembro de la Unión Europea e inscritas en el registro especial de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, a efectos de su comercialización por entidades residentes en España.

Artículo 54. Tributación de los socios o partícipes de las Instituciones de Inversión Colectiva constituidas en países o territorios calificados como paraísos fiscales. (64)

1. Los contribuyentes de este Impuesto y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan sus rentas mediante establecimiento permanente en territorio español, que participen en Instituciones de Inversión Colectiva constituidas en países o territorios calificados reglamentariamente como paraísos fiscales, integrarán en la base imponible la diferencia positiva entre el valor liquidativo de la participación al día del cierre del período impositivo y su valor de adquisición.

La cantidad integrada en la base imponible se considerará mayor valor de adquisición.

2. Los beneficios distribuidos por la Institución de Inversión Colectiva no se integrarán en la base imponible y minorarán el valor de adquisición de la participación.

3. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que la diferencia a que se refiere el apartado 1 es el 15 por ciento del valor de adquisición de la acción o participación.

Capítulo VI

Régimen de consolidación fiscal **(65)**

Artículo 55. Definición.

1. Los grupos fiscales podrán optar por el régimen tributario previsto en el presente capítulo. En tal caso las entidades que en ellos se integran no tributarán en régimen individual.

2. Se entenderá por régimen individual de tributación el que correspondería a cada entidad en caso de no ser de aplicación el régimen de consolidación fiscal.

Artículo 56. Contribuyente.

1. El grupo fiscal tendrá la consideración de contribuyente.

2. La entidad representante del grupo fiscal estará sujeta al cumplimiento de las obligaciones tributarias materiales y formales que se deriven del régimen de consolidación fiscal. Tendrá la consideración de entidad representante del grupo fiscal la entidad dominante cuando sea residente en territorio español, o aquella entidad del grupo fiscal que este designe cuando no exista ninguna entidad residente en territorio español que cumpla los requisitos para tener la condición de dominante.

---

(64) Véase la disposición transitoria séptima de la presente Ley.

(65) Véanse las disposiciones transitorias vigésima quinta y vigésima sexta de la presente Ley.

3. Las entidades que integren el grupo fiscal estarán igualmente sujetas a las obligaciones tributarias que se derivan del régimen de tributación individual, excepción hecha del pago de la deuda tributaria.

4. Las actuaciones administrativas de comprobación o investigación realizadas frente a cualquier entidad del grupo fiscal, con el conocimiento formal de la entidad representante del mismo, interrumpirán el plazo de prescripción del Impuesto sobre Sociedades que afecta al citado grupo fiscal.

Artículo 57. Responsabilidades tributarias derivadas de la aplicación del régimen de consolidación fiscal.

Las entidades del grupo fiscal responderán solidariamente del pago de la deuda tributaria, excluidas las sanciones.

Artículo 58. Definición del grupo fiscal. Entidad dominante. Entidades dependientes. (66)

1. Se entenderá por grupo fiscal el conjunto de entidades residentes en territorio español que cumplan los requisitos establecidos en este artículo y tengan la forma de sociedad anónima, de responsabilidad limitada y comanditaria por acciones, así como las fundaciones bancarias a que se refiere el apartado 3 de este artículo.

Cuando una entidad no residente en territorio español ni residente en un país o territorio calificado como paraíso fiscal, con personalidad jurídica y sujeta y no exenta a un Impuesto idéntico o análogo al Impuesto sobre Sociedades español tenga la consideración de entidad dominante respecto de dos o más entidades dependientes, el grupo fiscal estará constituido por todas las entidades dependientes que cumplan los requisitos señalados en el apartado 3 de este artículo.

A los solos efectos de aplicar el régimen de consolidación fiscal, los establecimientos permanentes de entidades no residentes se considerarán entidades residentes participadas al 100 por ciento del capital y derechos de voto por aquellas entidades no residentes.

2. Se entenderá por entidad dominante aquella que cumpla los requisitos siguientes:

a) Tener personalidad jurídica y estar sujeta y no exenta al Impuesto sobre Sociedades o a un Impuesto idéntico o análogo al Impuesto sobre Sociedades español, siempre que no sea residente en un país o territorio calificado como paraíso fiscal. Los establecimientos permanentes de entidades no residentes situados en territorio español que no residan en un país o territorio calificado como paraíso fiscal podrán ser considerados entidades dominantes respecto de las entidades cuyas participaciones estén afectas al mismo.

b) Que tenga una participación, directa o indirecta, al menos, del 75 por ciento del capital social y se posea la mayoría de los derechos de voto de otra u otras entidades que tengan la consideración de dependientes el primer día del período impositivo en que sea de aplicación este régimen de tributación.

El porcentaje anterior será de, al menos, el 70 por ciento del capital social, si se trata de entidades cuyas acciones estén admitidas a negociación en un mercado regulado. Este último porcentaje también será aplicable cuando se tengan participaciones indirectas en otras entidades siempre que se alcance dicho porcentaje a través de entidades participadas cuyas acciones estén admitidas a negociación en un mercado regulado.

c) Que dicha participación y los referidos derechos de voto se mantengan durante todo el período impositivo.

El requisito de mantenimiento de la participación y de los derechos de voto durante todo el período impositivo no será exigible en el supuesto de disolución de la entidad participada.

d) Que no sea dependiente, directa o indirectamente, de ninguna otra que reúna los requisitos para ser considerada como dominante.

e) Que no esté sometida al régimen especial de las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, de uniones temporales de empresas o regímenes análogos a ambos.

f) Que, tratándose de establecimientos permanentes de entidades no residentes en territorio español, dichas entidades no sean dependientes, directa o indirectamente, de ninguna otra que reúna los requisitos para ser considerada como dominante y no residan en un país o territorio calificado como paraíso fiscal.

3. Se entenderá por entidad dependiente aquella que sea residente en territorio español sobre la que la entidad dominante posea una participación que reúna los requisitos contenidos en las letras b) y c) del apartado anterior, así como los establecimientos permanentes de entidades no residentes en territorio español respecto de las cuales una entidad cumpla los requisitos establecidos en el apartado anterior.

También tendrán esta misma consideración las entidades de crédito integradas en un sistema institucional de protección a que se refiere la letra d) del apartado 3 del artículo 8 de la Ley 13/1985, de 25 de mayo, de coeficientes de inversión, recursos propios y obligaciones de información de los intermediarios financieros, siempre que la entidad central del sistema forme parte del grupo fiscal y sea del 100 por ciento la puesta en común de los resultados de las entidades integrantes del sistema y que el compromiso mutuo de solvencia y liquidez entre dichas entidades alcance el 100 por ciento de los recursos propios computables de cada una de ellas. Se considerarán también entidades dependientes las fundaciones bancarias a que se refiere el artículo 43.1 de la Ley 26/2013, de 27 de diciembre, de cajas de ahorro y fundaciones bancarias, siempre que no tengan la condición de entidad dominante del grupo fiscal, así como cualquier entidad íntegramente participada por aquellas a través de las cuales se ostente la participación en la entidad de crédito.

4. No podrán formar parte de los grupos fiscales las entidades en las que concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que no sean residentes en territorio español.

b) Que estén exentas de este Impuesto.

c) Que al cierre del período impositivo haya sido declarada en situación de concurso y durante los períodos impositivos en que surta efectos esa declaración.

d) Que al cierre del período impositivo se encuentre en la situación patrimonial prevista en el artículo 363.1.e) del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, de acuerdo con sus cuentas anuales, aun cuando no tuvieran la forma de sociedades anónimas, a menos que a la conclusión del ejercicio en el que se aprueban las cuentas anuales esta última situación hubiese sido superada.

e) Las entidades dependientes que estén sujetas al Impuesto sobre Sociedades a un tipo de gravamen diferente al de la entidad

(66) Véase la disposición adicional decimosegunda de la presente Ley.

representante del grupo fiscal, salvo el supuesto previsto en el apartado siguiente.

f) Las entidades dependientes cuyo ejercicio social, determinado por imperativo legal, no pueda adaptarse al de la entidad representante.

5. No obstante lo dispuesto en la letra e) del apartado anterior, en el supuesto de que se cumplan el resto de requisitos señalados en este artículo para la configuración de un grupo fiscal en el que se integre, al menos, una entidad de crédito, sea como entidad dominante o como entidad dependiente, con otras entidades sujetas al tipo general de gravamen, se podrá optar por la inclusión de las referidas entidades de crédito dentro del grupo fiscal, con aplicación al citado grupo del régimen previsto en este capítulo. La inclusión requerirá la adopción del correspondiente acuerdo por parte de la entidad de crédito y, en su caso, por parte de la entidad dominante el grupo fiscal y será comunicada a la Administración tributaria en los términos previstos en el artículo 61 de esta Ley.

6. El grupo fiscal se extinguirá cuando la entidad dominante pierda dicho carácter. No obstante, no se extinguirá el grupo fiscal cuando la entidad dominante pierda tal condición y sea no residente en territorio español, siempre que se cumplan las condiciones para que todas las entidades dependientes sigan constituyendo un grupo de consolidación fiscal, salvo que se incorporen a otro grupo fiscal.

7. En el supuesto de que una fundación bancaria pierda la condición de entidad dominante de un grupo fiscal en un período impositivo, la entidad de crédito se subrogará en dicha condición desde el inicio del mismo, sin que se produzcan los efectos de la extinción del grupo fiscal a que se refiere el artículo 74 de esta Ley, salvo para aquellas entidades que dejen de formar parte del grupo por no tener la condición de dependientes en los términos señalados en el apartado 3 de este artículo.

8. Las sociedades para la gestión de activos, constituidas de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 8/2012, de 30 de octubre, sobre saneamiento y venta de los activos inmobiliarios del sector financiero, se incluirán en el mismo grupo fiscal de las entidades de crédito, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en las letras b) y c) del apartado 2 de este artículo.

Artículo 59. Inclusión o exclusión de entidades en el grupo fiscal.

1. Las entidades sobre las que se adquiera una participación, directa o indirecta, como la definida en la letra b) del apartado 2 del artículo anterior, y se cumplan el resto de requisitos señalados en dicho apartado, se integrarán obligatoriamente en el grupo fiscal con efecto del período impositivo siguiente.

En el caso de entidades de nueva constitución la integración se producirá desde ese momento, siempre que se cumplan los restantes requisitos necesarios para formar parte del grupo fiscal.

2. Las entidades dependientes que pierdan tal condición quedarán excluidas del grupo fiscal con efecto del propio período impositivo en que se produzca tal circunstancia.

Artículo 60. Determinación del dominio y de los derechos de voto en las participaciones indirectas.

1. Cuando una entidad participe en otra, y esta segunda en una tercera, y así sucesivamente, para calcular la participación indirecta de la primera sobre las demás entidades, se multiplicarán, respectivamente, los porcentajes de participación en el capital social, de manera que el resultado de dichos productos deberá ser, al menos, el 75 por ciento o, al menos, el 70 por ciento del capital social, si se trata bien de entidades cuyas acciones estén admitidas a negociación en un mercado regulado o de entidades participadas, directa o indirectamente, por estas últimas.

2. Si en un grupo fiscal coexisten relaciones de participación, directa e indirecta, para calcular la participación total de una entidad en otra, directa e indirectamente controlada por la primera, se sumarán los porcentajes de participación directa e indirecta. Para que la entidad participada deba integrarse en el grupo fiscal de sociedades, dicha suma deberá ser, al menos, el 75 por ciento o, al menos, el 70 por ciento del capital social, si se trata bien de entidades cuyas acciones estén admitidas a negociación en un mercado regulado o de entidades participadas, directa o indirectamente, por estas últimas siempre que a través de las mismas se alcance ese porcentaje.

3. Si existen relaciones de participación recíproca, circular o compleja, deberá probarse, en su caso, con datos objetivos la participación de, al menos, el 75 por ciento del capital social o, al menos, el 70 por ciento del capital social, si se trata bien de entidades cuyas acciones estén admitidas a negociación en un mercado regulado o de entidades participadas, directa o indirectamente, por estas últimas siempre que a través de las mismas se alcance ese porcentaje.

4. Para determinar los derechos de voto, se aplicará lo establecido en el artículo 3 de las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre.

Artículo 61. Aplicación del régimen de consolidación fiscal.

1. El régimen de consolidación fiscal se aplicará cuando así lo acuerden todas y cada una de las entidades que deban integrar el grupo fiscal.

2. Los acuerdos a los que se refiere el apartado anterior deberán adoptarse por el Consejo de Administración u órgano equivalente, en cualquier fecha del período impositivo inmediato anterior al que sea de aplicación el régimen de consolidación fiscal.

3. Las entidades que en lo sucesivo se integren en el grupo fiscal deberán cumplir las obligaciones a que se refieren los apartados anteriores, dentro de un plazo que finalizará el día en que concluya el primer período impositivo en el que deban tributar en el régimen de consolidación fiscal.

4. La falta de los acuerdos a los que se refieren los apartados 1 y 2 de este artículo determinará la imposibilidad de aplicar el régimen de consolidación fiscal.

La falta de los acuerdos correspondientes a las entidades que en lo sucesivo deban integrarse en el grupo fiscal constituirá infracción tributaria grave de la entidad representante. La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 20.000 euros por el primer período impositivo en que se haya aplicado el régimen sin cumplir este requisito y de 50.000 euros por el segundo y siguientes, y no impedirá la efectiva integración en el grupo de las entidades afectadas.

La sanción impuesta de acuerdo con lo previsto en este apartado se reducirá conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 188 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

5. Ejercitada la opción, el grupo fiscal quedará vinculado a este régimen de forma indefinida durante los períodos impositivos

siguientes, en tanto se cumplan los requisitos del artículo 58 y mientras no se renuncie a su aplicación a través de la correspondiente declaración censal, que deberá ejercitarse, en su caso, en el plazo de 2 meses a contar desde la finalización del último período impositivo de su aplicación.

6. La entidad representante del grupo fiscal comunicará los acuerdos mencionados en el apartado 1 de este artículo a la Administración tributaria con anterioridad al inicio del período impositivo en que sea de aplicación este régimen.

En el supuesto de un grupo fiscal constituido en los términos establecidos en el segundo párrafo del apartado 1 del artículo 58 de esta Ley, la entidad representante comunicará, en los mismos términos previstos en el párrafo anterior, el acuerdo adoptado por la entidad dominante no residente en territorio español, por el que se designe a la entidad representante del grupo fiscal. La falta de comunicación de este acuerdo tendrá los efectos establecidos en el apartado 4 de este artículo.

Asimismo, cuando se produzcan variaciones en la composición del grupo fiscal, la entidad representante lo comunicará a la Administración tributaria, identificando las entidades que se han integrado en él y las que han sido excluidas. Dicha comunicación se realizará en la declaración del primer pago fraccionado al que afecte la nueva composición.

Artículo 47. Aplicación y obligaciones de información de las entidades acogidas al régimen de consolidación fiscal.

1. El ejercicio de la opción por el régimen de consolidación fiscal se comunicará a la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria del domicilio fiscal de la entidad representante o a las Dependencias Regionales de Inspección o a la Delegación Central de Grandes Contribuyentes cuando la entidad representante se halle adscrita a ellas.

La comunicación contendrá los siguientes datos:

a) Identificación de las entidades que integran el grupo fiscal.

En el caso de que la entidad dominante sea no residente en territorio español se exigirá, adicionalmente, la identificación de esta.

En el caso de establecimientos permanentes de entidades no residentes en territorio español, se exigirá, adicionalmente, la identificación de la entidad no residente en territorio español a la que pertenecen aquellos.

b) Copia de los acuerdos por los que las entidades del grupo han optado por el régimen de consolidación fiscal y, en el caso de que la entidad dominante sea no residente en territorio español, documento en el que se designe a la entidad representante.

c) Relación del porcentaje de participación directo o indirecto mantenido por la entidad dominante respecto de todas y cada una de las entidades que integran el grupo fiscal, porcentaje de derechos de voto poseídos sobre las mismas y la fecha de adquisición de las respectivas participaciones.

La entidad representante manifestará que se cumplen todos los requisitos establecidos en el artículo 58 de la Ley del Impuesto.

2. Los órganos administrativos referidos en el apartado anterior comunicarán a la entidad representante el número del grupo fiscal otorgado.

3. Será competente para la comprobación e investigación de las entidades integradas en los grupos que tributen en el régimen de consolidación fiscal el órgano de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con sus normas de estructura orgánica.

Artículo 62. Determinación de la base imponible del grupo fiscal.

1. La base imponible del grupo fiscal se determinará sumando:

a) Las bases imponibles individuales correspondientes a todas y cada una de las entidades integrantes del grupo fiscal, teniendo en cuenta las especialidades contenidas en el artículo 63 de esta Ley. No obstante, los requisitos o calificaciones establecidos tanto en la normativa contable para la determinación del resultado contable, como en esta Ley para la aplicación de cualquier tipo de ajustes a aquel, en los términos establecidos en el apartado 3 del artículo 10 de esta Ley, se referirán al grupo fiscal.

b) Las eliminaciones.

c) Las incorporaciones de las eliminaciones practicadas en períodos impositivos anteriores, cuando corresponda de acuerdo con el artículo 65 de esta Ley.

d) Las cantidades correspondientes a la reserva de capitalización prevista en el artículo 25 de esta Ley, que se referirá al grupo fiscal. No obstante, la dotación de la reserva se realizará por cualquiera de las entidades del grupo.

e) Las dotaciones a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley, referidas al grupo fiscal, con el límite del 70 por ciento del importe positivo de la agregación de los conceptos señalados en las letras anteriores. **(67)**

f) La compensación de las bases imponibles negativas del grupo fiscal, cuando el importe de la suma de los párrafos anteriores resultase positiva, así como de las bases imponibles negativas referidas en la letra e) del artículo 67 de esta Ley.

Las cantidades correspondientes a la reserva de nivelación prevista en el artículo 105 de esta Ley minorarán o incrementarán, según proceda, la base imponible del grupo fiscal. La dotación de la citada reserva la podrá realizar cualquier entidad del grupo fiscal.

2. El importe de las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación de una entidad del grupo fiscal que deje de formar parte del mismo se minorará por la parte de aquel que se corresponda con bases imponibles negativas generadas dentro del grupo fiscal por la entidad transmitida y que hayan sido compensadas en el mismo.

Artículo 63. Reglas especiales aplicables en la determinación de las bases imponibles individuales de las entidades integrantes del grupo fiscal.

Las bases imponibles individuales correspondientes a las entidades integrantes del grupo fiscal, a que se refiere la letra a) del apartado 1 del artículo anterior, se determinarán de acuerdo con las reglas generales previstas en esta Ley, con las siguientes especialidades:

a) El límite establecido en el artículo 16 de esta Ley en relación con la deducibilidad de gastos financieros se referirá al grupo

(67) Véanse las disposiciones adicional decimoquinta y trigésima sexta de la presente Ley.

fiscal. Este límite no resultará de aplicación en los supuestos de extinción de la entidad, salvo que la extinción se realice dentro del grupo fiscal y la entidad extinguida tuviera gastos financieros pendientes de deducir en el momento de su integración en el mismo.

No obstante, en el caso de entidades de crédito o aseguradoras que tributen en el régimen de consolidación fiscal conjuntamente con otras entidades que no tengan esta consideración, el límite establecido en el artículo 16 de esta Ley se calculará teniendo en cuenta el beneficio operativo y los gastos financieros netos de estas últimas entidades, así como las eliminaciones e incorporaciones que correspondan en relación con todo el grupo.

b) No se incluirá en las bases imponibles individuales la reserva de capitalización a que se refiere el artículo 25 de esta Ley.

c) No se incluirán en las bases imponibles individuales las dotaciones a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley.

d) No se incluirá en las bases imponibles individuales la compensación de bases imponibles negativas que hubieran correspondido a la entidad en régimen individual.

e) No se incluirá en las bases imponibles individuales la reserva de nivelación a que se refiere el artículo 105 de esta Ley.

Artículo 64. Eliminaciones.

Las eliminaciones se realizarán de acuerdo con los criterios establecidos en las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, siempre que afecten a las bases imponibles individuales y con las especificidades previstas en esta Ley.

Artículo 65. Incorporaciones.

1. Los resultados eliminados se incorporarán a la base imponible del grupo fiscal cuando así se establezca en las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre.

No obstante, los resultados eliminados se incorporarán a la base imponible individual de la entidad que hubiera generado esos resultados y deje de formar parte del grupo fiscal, en el período impositivo en que se produzca dicha exclusión.

2. Se incorporarán los ingresos, gastos o resultados relativos a la reducción prevista en el artículo 23 de esta Ley en la base imponible del grupo fiscal en el período impositivo en que aquellos se entiendan realizados frente a terceros y, en ese caso, la cesión de los referidos activos estará sometida a las obligaciones de documentación a que se refiere el apartado 3 del artículo 18 de esta Ley.

Artículo 66. Compensación de bases imponibles negativas.

Si en virtud de las normas aplicables para la determinación de la base imponible del grupo fiscal ésta resultase negativa, su importe podrá ser compensado con las bases imponibles positivas del grupo fiscal en los términos previstos en el artículo 26 de esta Ley.

Artículo 67. Reglas especiales de incorporación de entidades en el grupo fiscal.

En el supuesto de que una entidad se incorpore a un grupo fiscal, en la determinación de la base imponible del grupo fiscal resultarán de aplicación las siguientes reglas:

a) Los gastos financieros netos pendientes de deducir en el momento de su integración en el grupo fiscal a que se refiere el artículo 16 de esta Ley se deducirán con el límite del 30 por ciento del beneficio operativo de la propia entidad, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan a dicha entidad, de acuerdo con lo previsto en los artículos 64 y 65 de esta Ley. Estos gastos financieros se tendrán en cuenta, igualmente, en el límite a que se refiere el apartado 1 del referido artículo 16.

Asimismo, la diferencia establecida en el apartado 2 del artículo 16 de esta Ley generada por una entidad con anterioridad a su integración en el grupo fiscal será aplicable en relación con los gastos financieros generados por la propia entidad.

b) A los efectos de lo previsto en el artículo 16 de esta Ley, los gastos financieros derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades que se incorporen a un grupo de consolidación fiscal se deducirán con el límite adicional del 30 por ciento del beneficio operativo de la entidad o grupo fiscal adquirente, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan, de acuerdo con lo previsto en los artículos 64 y 65 de esta Ley, sin incluir en dicho beneficio operativo el correspondiente a la entidad adquirida o cualquier otra que se incorpore al grupo fiscal en los períodos impositivos que se inicien en los 4 años posteriores a dicha adquisición. Estos gastos financieros se tendrán en cuenta, igualmente, en el límite a que se refiere el apartado 1 del referido artículo 16.

Los gastos financieros no deducibles que resulten de la aplicación de lo dispuesto en esta letra serán deducibles en períodos impositivos siguientes con el límite previsto en la misma y en el apartado 1 del artículo 16 de esta Ley.

El límite previsto en esta letra no resultará de aplicación en el período impositivo en que se adquieran las participaciones en el capital o fondos propios de entidades si la adquisición se financia con deuda, como máximo, en un 70 por ciento del precio de adquisición. Asimismo, este límite no se aplicará en los períodos impositivos siguientes siempre que el importe de esa deuda se minore, desde el momento de la adquisición, al menos en la parte proporcional que corresponda a cada uno de los 8 años siguientes, hasta que la deuda alcance el 30 por ciento del precio de adquisición. **(68)**

c) Las cantidades correspondientes a la reserva de capitalización prevista en el artículo 25 de esta Ley pendientes de aplicar, se aplicarán en la base imponible del grupo fiscal, con el límite del 10 por ciento de la base imponible positiva individual de la propia entidad previa a su aplicación, a la integración de las dotaciones a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan a dicha entidad, de acuerdo con lo previsto en los artículos 64 y 65 de esta Ley.

d) Las dotaciones a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley pendientes de integrar en la base imponible, se integrarán en la base imponible del grupo fiscal, con el límite del 70 por ciento de la base imponible positiva individual de la propia entidad previa a la integración de las dotaciones de la referida naturaleza y a la compensación de bases imponibles negativas,

---

(68) Véase el apartado uno de la disposición transitoria decimoctava de la presente Ley.

teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan a dicha entidad, de acuerdo con lo previsto en los artículos 64 y 65 de esta Ley. **(69)**

e) Las bases imponibles negativas de cualquier entidad pendientes de compensar en el momento de su integración en el grupo fiscal podrán ser compensadas en la base imponible de este, con el límite del 70 por ciento de la base imponible individual de la propia entidad, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan a dicha entidad, de acuerdo con lo establecido en los artículos 64 y 65 de esta Ley. **(70)**

f) Las cantidades correspondientes a la reserva de nivelación de bases imponibles prevista en el artículo 105 de esta Ley pendiente de adicionar en el momento de su integración en el grupo fiscal se adicionarán a la base imponible de este.

Artículo 68. Período impositivo.

1. El período impositivo del grupo fiscal coincidirá con el de la entidad representante del mismo.

2. Cuando alguna de las entidades dependientes concluyere un período impositivo de acuerdo con las normas reguladoras de la tributación en régimen individual, dicha conclusión no determinará la del grupo fiscal.

Artículo 69. Tipo de gravamen del grupo fiscal.

El tipo de gravamen del grupo fiscal será el correspondiente a la entidad representante del mismo.

No obstante, en el caso de un grupo de consolidación fiscal en el que se integre, al menos, una entidad de crédito, en los términos establecidos en el apartado 5 del artículo 58 de esta Ley, el tipo de gravamen será del 30 por ciento.

Artículo 70. Cuota íntegra del grupo fiscal.

Se entenderá por cuota íntegra del grupo fiscal la cuantía resultante de aplicar el tipo de gravamen que corresponda, de acuerdo con el artículo anterior, a la base imponible del grupo fiscal.

En el supuesto de un grupo fiscal que aplique lo dispuesto en el artículo 105 de esta Ley, la cuota íntegra vendrá determinada por el resultado de aplicar el tipo de gravamen a la base imponible minorada o incrementada, según corresponda, por las cantidades derivadas del citado artículo 105.

Artículo 71. Deducciones y bonificaciones de la cuota íntegra del grupo fiscal.

1. La cuota íntegra del grupo fiscal se minorará en el importe de las deducciones y bonificaciones previstas en los Capítulos II, III y IV del Título VI de esta Ley, así como cualquier otra deducción que pudiera resultar de aplicación.

Los requisitos establecidos para la aplicación de las mencionadas deducciones y bonificaciones se referirán al grupo fiscal.

2. Las deducciones de cualquier entidad pendientes de aplicación en el momento de su inclusión en el grupo fiscal podrán deducirse en la cuota íntegra del grupo fiscal con el límite que hubiere correspondido a dicha entidad en el régimen individual de tributación, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan a dicha entidad, de acuerdo con lo establecido en los artículos 64 y 65 de esta Ley.

Artículo 72. Obligaciones de información.

1. La entidad representante del grupo fiscal deberá formular, a efectos fiscales, el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, un estado que refleje los cambios en el patrimonio neto del ejercicio y un estado de flujos de efectivo consolidados, aplicando el método de integración global a todas las entidades que integran el grupo fiscal.

2. Los estados consolidados se referirán a la misma fecha de cierre y período que las cuentas anuales de la entidad representante del grupo fiscal, debiendo el resto de entidades que forman parte del grupo fiscal cerrar su ejercicio social en la fecha en que lo haga aquella entidad.

3. A los documentos a que se refiere el apartado 1, se acompañará la siguiente información:

a) Las eliminaciones practicadas en períodos impositivos anteriores pendientes de incorporación.

b) Las eliminaciones practicadas en el período impositivo debidamente justificadas en su procedencia y cuantía.

c) Las incorporaciones realizadas en el período impositivo, igualmente justificadas en su procedencia y cuantía.

d) Las diferencias, debidamente explicadas, que pudieran existir entre las eliminaciones e incorporaciones realizadas a efectos de la determinación de la base imponible del grupo fiscal y las realizadas a efectos de la elaboración de los documentos a que se refiere el apartado 1.

Artículo 73. Causas determinantes de la pérdida del régimen de consolidación fiscal.

1. El régimen de consolidación fiscal se perderá por las siguientes causas:

a) La concurrencia en alguna o algunas de las entidades integrantes del grupo fiscal de alguna de las circunstancias que de acuerdo con lo establecido en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria determinan la aplicación del método de estimación indirecta.

b) El incumplimiento de las obligaciones de información a que se refiere el apartado 1 del artículo anterior.

2. La pérdida del régimen de consolidación fiscal se producirá con efectos del período impositivo en que concurra alguna o algunas de las causas a que se refiere el apartado anterior, debiendo las entidades integrantes del grupo fiscal tributar por el régimen individual en dicho período.

Artículo 74. Efectos de la pérdida del régimen de consolidación fiscal o de la extinción del grupo fiscal.

1. En el supuesto de pérdida del régimen de consolidación fiscal o de extinción del grupo fiscal, se procederá de la forma siguiente:

a) Las eliminaciones pendientes de incorporación se integrarán en la base imponible individual de las entidades que forman parte del mismo, en la medida en que hubieran generado la renta objeto de eliminación.

b) Las entidades que integren el grupo fiscal en el período impositivo en que se produzca la pérdida o extinción de este régimen asumirán:

(69) Véase la disposición transitoria trigésima sexta de la presente Ley.

(70) Véase la disposición transitoria trigésima sexta de la presente Ley.

1.º Los gastos financieros netos pendientes de deducir del grupo fiscal, a que se refiere el artículo 16 de esta Ley, en la proporción que hubieren contribuido a su formación.

2.º La diferencia establecida en el apartado 2 del artículo 16 de esta Ley, en la proporción que hubieren contribuido a su formación.

3.º Las cantidades correspondientes a la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de esta Ley, en la medida en que hubieran contribuido a su generación.

4.º Las dotaciones a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley pendientes de integrar en la base imponible, en la proporción que hubiesen contribuido a su formación.

5.º El derecho a la compensación de las bases imponibles negativas del grupo fiscal pendientes de compensar, en la proporción que hubieren contribuido a su formación.

La compensación se realizará con las bases imponibles positivas que se determinen en régimen individual de tributación en los períodos impositivos siguientes.

6.º Las cantidades correspondientes a la reserva de nivelación de bases imponibles prevista en el artículo 105 de esta Ley pendientes de adicionar a la base imponible, en la proporción que hubiese contribuido a su formación.

7.º El derecho a la aplicación de las deducciones en la cuota del grupo fiscal pendientes de aplicar, en la proporción en que hayan contribuido a su formación.

La aplicación se practicará en las cuotas íntegras que se determinen en los períodos impositivos que resten hasta completar el plazo establecido en esta Ley para la deducción pendiente, contado a partir del siguiente o siguientes a aquél o aquellos en los que se determinaron los importes a deducir.

8.º El derecho a la deducción de los pagos fraccionados que hubiese realizado el grupo fiscal, en la proporción en que hubiesen contribuido a ellos.

2. Lo dispuesto en el apartado anterior será de aplicación cuando alguna o algunas de las entidades que integran el grupo fiscal dejen de pertenecer a este.

3. No obstante, cuando la entidad dominante de un grupo fiscal adquiera la condición de dependiente, o sea absorbida por alguna entidad a través de una operación de fusión acogida al régimen fiscal especial del Capítulo VII del Título VII de esta Ley, que determine en ambos casos que todas las entidades incluidas en un grupo fiscal se integren en otro grupo fiscal, se aplicarán las siguientes reglas:

a) No se integrarán en la base imponible las eliminaciones pendientes de incorporación en relación con las entidades que pasan a formar parte de otro grupo fiscal. Estas incorporaciones se realizarán en la base imponible de este grupo fiscal en los términos establecidos en el artículo 65 de esta Ley.

b) Los gastos financieros netos pendientes de deducir que, de acuerdo con lo previsto en el apartado 1 de este artículo, asuman las entidades que se incorporan al nuevo grupo fiscal, se deducirán con el límite del 30 por ciento del beneficio operativo de todas ellas, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan, de acuerdo con lo previsto en los artículos 64 y 65 de esta Ley.

Asimismo, la diferencia establecida en el apartado 2 del artículo 16 de esta Ley que asuman dichas entidades será aplicable en relación con los gastos financieros generados por dichas entidades conjuntamente.

c) Las cantidades correspondientes a la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de esta Ley pendientes de aplicar que asuman las entidades que se incorporan al nuevo grupo fiscal, se aplicarán en la base imponible de este, con el límite de la suma de las bases imponibles positivas de las referidas entidades previa a su aplicación, a la integración de las dotaciones a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que corresponda realizar, de acuerdo con lo previsto en los artículos 64 y 65 de esta Ley.

d) Las dotaciones a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley pendientes de integrar en la base imponible que asuman las entidades que se incorporan al nuevo grupo fiscal, se integrarán en la base imponible de este, con el límite de la suma de las bases imponibles positivas de las referidas entidades previa a la integración de las dotaciones de la referida naturaleza y a la compensación de bases imponibles negativas, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que corresponda realizar, de acuerdo con lo previsto en los artículos 64 y 65 de esta Ley.

e) Las bases imponibles negativas pendientes de compensación que asuman las entidades que se incorporan al nuevo grupo fiscal, podrán ser compensadas por este con el límite de la suma de las bases imponibles de las entidades que se incorporan al nuevo grupo fiscal, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan, de acuerdo con lo establecido en los artículos 64 y 65 de esta Ley.

f) Las cantidades correspondientes a la reserva de nivelación prevista en el artículo 105 de esta Ley pendientes de adicionar, se adicionarán de acuerdo con lo dispuesto en dicho artículo, a la base imponible del grupo fiscal.

g) Las deducciones pendientes de aplicación que asuman las entidades que se incorporan al nuevo grupo fiscal podrán deducirse en la cuota íntegra de este con el límite de la suma de las cuotas íntegras de las entidades que se incorporan al mismo.

Artículo 75. Declaración y autoliquidación del grupo fiscal.

1. La entidad representante del grupo fiscal vendrá obligada, al tiempo de presentar la declaración del grupo fiscal, a liquidar la deuda tributaria correspondiente a este y a ingresarla en el lugar, forma y plazos que se determine por el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas. La entidad representante del grupo fiscal deberá cumplir las mismas obligaciones respecto de los pagos fraccionados.

2. La declaración del grupo fiscal deberá presentarse dentro del plazo correspondiente a la declaración en régimen de tributación individual de la entidad representante del mismo.

Capítulo VII

Régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea

Artículo 76. Definiciones.

1. Tendrá la consideración de fusión la operación por la cual:

a) Una o varias entidades transmiten en bloque a otra entidad ya existente, como consecuencia y en el momento de su disolución sin liquidación, sus respectivos patrimonios sociales, mediante la atribución a sus socios de valores representativos del capital social de la otra entidad y, en su caso, de una compensación en dinero que no exceda del 10 por ciento del valor nominal o, a falta de valor nominal, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad.

b) Dos o más entidades transmiten en bloque a otra nueva, como consecuencia y en el momento de su disolución sin liquidación, la totalidad de sus patrimonios sociales, mediante la atribución a sus socios de valores representativos del capital social de la nueva entidad y, en su caso, de una compensación en dinero que no exceda del 10 por ciento del valor nominal o, a falta de valor nominal, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad.

c) Una entidad transmite, como consecuencia y en el momento de su disolución sin liquidación, el conjunto de su patrimonio social a la entidad que es titular de la totalidad de los valores representativos de su capital social.

2. 1.º Tendrá la consideración de escisión la operación por la cual:

a) Una entidad divide en dos o más partes la totalidad de su patrimonio social y los transmite en bloque a dos o más entidades ya existentes o nuevas, como consecuencia de su disolución sin liquidación, mediante la atribución a sus socios, con arreglo a una norma proporcional, de valores representativos del capital social de las entidades adquirentes de la aportación y, en su caso, de una compensación en dinero que no exceda del 10 por ciento del valor nominal o, a falta de valor nominal, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad.

b) Una entidad segrega una o varias partes de su patrimonio social que formen ramas de actividad y las transmite en bloque a una o varias entidades de nueva creación o ya existentes, manteniendo en su patrimonio al menos una rama de actividad en la entidad transmitente, o bien participaciones en el capital de otras entidades que le confieran la mayoría del capital social de estas, recibiendo a cambio valores representativos del capital social de la entidad adquirente, que deberán atribuirse a sus socios en proporción a sus respectivas participaciones, reduciendo el capital social y reservas en la cuantía necesaria, y, en su caso, una compensación en dinero en los términos de la letra anterior.

c) Una entidad segrega una parte de su patrimonio social, constituida por participaciones en el capital de otras entidades que confieran la mayoría del capital social en estas, y las transmite en bloque a una o varias entidades de nueva creación o ya existentes, manteniendo en su patrimonio, al menos, participaciones de similares características en el capital de otra u otras entidades o bien una rama de actividad, recibiendo a cambio valores representativos del capital social de estas últimas, que deberán atribuirse a sus socios en proporción a sus respectivas participaciones, reduciendo el capital social y las reservas en la cuantía necesaria y, en su caso, una compensación en dinero en los términos de la letra a) anterior.

2.º En los casos en que existan dos o más entidades adquirentes, la atribución a los socios de la entidad que se escinde de valores representativos del capital de alguna de las entidades adquirentes en proporción distinta a la que tenían en la que se escinde requerirá que los patrimonios adquiridos por aquéllas constituyan ramas de actividad.

3. Tendrá la consideración de aportación no dineraria de ramas de actividad la operación por la cual una entidad aporta, sin ser disuelta, a otra entidad de nueva creación o ya existente la totalidad o una o más ramas de actividad, recibiendo a cambio valores representativos del capital social de la entidad adquirente.

4. Se entenderá por rama de actividad el conjunto de elementos patrimoniales que sean susceptibles de constituir una unidad económica autónoma determinante de una explotación económica, es decir, un conjunto capaz de funcionar por sus propios medios. Podrán ser atribuidas a la entidad adquirente las deudas contraídas para la organización o el funcionamiento de los elementos que se traspasan.

5. Tendrá la consideración de canje de valores representativos del capital social la operación por la cual una entidad adquiere una participación en el capital social de otra que le permite obtener la mayoría de los derechos de voto en ella o, si ya dispone de dicha mayoría, adquirir una mayor participación, mediante la atribución a los socios, a cambio de sus valores, de otros representativos del capital social de la primera entidad y, en su caso, de una compensación en dinero que no exceda del 10 por ciento del valor nominal o, a falta de valor nominal, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad.

6. El régimen tributario previsto en este capítulo será igualmente aplicable a las operaciones en las que intervengan contribuyentes de este Impuesto que no tengan la forma jurídica de sociedad mercantil, siempre que produzcan resultados equivalentes a los derivados de las operaciones mencionadas en los apartados anteriores.

7. El régimen tributario previsto en este capítulo será igualmente aplicable a las operaciones de cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, respecto de los bienes y derechos situados en territorio español que queden afectados con posterioridad a un establecimiento permanente situado en dicho territorio. A estos efectos, las reglas previstas en este régimen especial para los supuestos de transmisiones de bienes y derechos serán de aplicación a las operaciones de cambio de domicilio social, aun cuando no den lugar a dichas transmisiones.

Artículo 77. Régimen de las rentas derivadas de la transmisión.

1. No se integrarán en la base imponible las siguientes rentas derivadas de las operaciones a que se refiere el artículo anterior:

a) Las que se pongan de manifiesto como consecuencia de las transmisiones realizadas por entidades residentes en territorio español de bienes y derechos en él situados.

Cuando la entidad adquirente resida en el extranjero sólo se excluirán de la base imponible las rentas derivadas de la transmisión de aquellos elementos que queden afectados a un establecimiento permanente situado en territorio español.

La transferencia de estos elementos fuera del territorio español determinará la integración en la base imponible del establecimiento permanente, en el período impositivo en que se produzca aquélla, de la diferencia entre el valor de mercado y el valor a que se refiere el artículo siguiente minorado, en su caso, en el importe de las amortizaciones y otras correcciones de valor reflejadas contablemente que hayan sido fiscalmente deducibles.

El pago de la deuda tributaria resultante de la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, en el supuesto de elementos patrimoniales transferidos a un Estado miembro de la Unión Europea, o del Espacio Económico Europeo con el que exista un efectivo intercambio de información tributaria en los términos previstos en el apartado 3 de la Disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, será aplazado por la Administración tributaria a solicitud del contribuyente hasta la fecha de la transmisión a terceros de los elementos patrimoniales afectados, resultando de aplicación lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y su normativa de desarrollo, en cuanto al devengo de intereses de demora y a la constitución de garantías para dicho aplazamiento.

b) Las que se pongan de manifiesto como consecuencia de las transmisiones realizadas por entidades residentes en territorio español, de establecimientos permanentes situados en el territorio de Estados miembros de la Unión Europea, a favor de entidades que residan en ellos, revistan una de las formas enumeradas en la parte A del anexo I de la Directiva 2009/133/CE del Consejo, de 19 de octubre, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, escisiones parciales, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros y al traslado del domicilio social de una SE o una SCE de un Estado miembro a otro, y estén sujetas y no exentas a alguno de los tributos mencionados en la parte B de su anexo I.

c) Las que se pongan de manifiesto como consecuencia de las transmisiones realizadas por entidades residentes en territorio español, de establecimientos permanentes situados en el territorio de Estados no pertenecientes a la Unión Europea en favor de entidades residentes en territorio español.

d) Las que se pongan de manifiesto como consecuencia de las transmisiones realizadas por entidades no residentes en territorio español, de establecimientos permanentes en él situados.

Cuando la entidad adquirente resida en el extranjero solo se excluirán de la base imponible las rentas derivadas de la transmisión de aquellos elementos que queden afectados a un establecimiento permanente situado en territorio español.

La transferencia de estos elementos fuera del territorio español determinará la integración en la base imponible del establecimiento permanente, en el ejercicio en que se produzca aquélla, de la diferencia entre el valor de mercado y el valor a que se refiere el artículo siguiente minorado, en su caso, en el importe de las amortizaciones y otras correcciones de valor reflejadas contablemente que hayan sido fiscalmente deducibles.

El pago de la deuda tributaria resultante de la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, en el supuesto de elementos patrimoniales transferidos a un Estado miembro de la Unión Europea, o del Espacio Económico Europeo con el que exista un efectivo intercambio de información tributaria en los términos previstos en el apartado 3 de la Disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, será aplazado por la Administración Tributaria a solicitud del contribuyente hasta la fecha de la transmisión a terceros de los elementos patrimoniales afectados, resultando de aplicación lo dispuesto en la Ley General Tributaria, y su normativa de desarrollo, en cuanto al devengo de intereses de demora y a la constitución de garantías para dicho aplazamiento.

e) Las que se pongan de manifiesto como consecuencia de las transmisiones realizadas por entidades no residentes en territorio español de participaciones en entidades residentes en territorio español, en favor de entidades residentes en su mismo país o territorio, o en favor de entidades residentes en la Unión Europea siempre que, en este último caso, tanto la entidad transmitente como la adquirente revistan una de las formas enumeradas en la parte A del anexo I de la Directiva 2009/133/CE, y estén sujetas y no exentas a alguno de los tributos mencionados en la parte B de su anexo I.

No se excluirán de la base imponible las rentas derivadas de las operaciones referidas en las letras a), c) y d) anteriores, cuando la entidad adquirente se halle exenta por este Impuesto o sometida al régimen de atribución de rentas.

Se excluirán de la base imponible las rentas derivadas de las operaciones a que se refiere este apartado aunque la entidad adquirente disfrute de la aplicación de un tipo de gravamen o un régimen tributario especial. Cuando la entidad adquirente disfrute de la aplicación de un tipo de gravamen o un régimen tributario especial distinto de la transmitente, la renta derivada de la transmisión de elementos patrimoniales existentes en el momento de la operación, realizada con posterioridad a ésta, se entenderá generada de forma lineal, salvo prueba en contrario durante el tiempo de tenencia del elemento transmitido. La parte de dicha renta generada hasta el momento de realización de la operación será gravada aplicando el tipo de gravamen y el régimen tributario que hubiera correspondido a la entidad transmitente.

2. Podrá renunciarse al régimen establecido en el apartado anterior, mediante la integración en la base imponible de las rentas derivadas de la transmisión de la totalidad o parte de los elementos patrimoniales.

3. En todo caso, se integrarán en la base imponible las rentas derivadas de buques o aeronaves o de bienes muebles afectos a su explotación, que se pongan de manifiesto en las entidades dedicadas a la navegación marítima y aérea internacional cuando la entidad adquirente no sea residente en territorio español.

Artículo 78. Valoración fiscal de los bienes adquiridos. (71)

1. Los bienes y derechos adquiridos mediante las transmisiones derivadas de las operaciones a las que haya sido de aplicación el régimen previsto en el artículo anterior se valorarán, a efectos fiscales, por los mismos valores fiscales que tenían en la entidad transmitente antes de realizarse la operación, manteniéndose igualmente la fecha de adquisición de la entidad transmitente.

2. En el supuesto de que se ejercite la opción de renuncia prevista en el apartado 2 del artículo anterior, los bienes y derechos adquiridos se valorarán de acuerdo con las reglas establecidas en

(71) Véase la disposición transitoria vigésima séptima de la presente Ley.

el artículo 17 de esta Ley. En este caso, la fecha de adquisición de dichos bienes y derechos será la fecha en que la adquisición tenga eficacia mercantil.

3. En aquellos casos en que no sea de aplicación el régimen previsto en el artículo anterior se tomará el valor que proceda de acuerdo con el artículo 17 de esta Ley.

Artículo 79. Valoración fiscal de las acciones o participaciones recibidas en contraprestación de la aportación.

Las acciones o participaciones recibidas como consecuencia de una aportación de ramas de actividad o de elementos patrimoniales se valorarán, a efectos fiscales, por el mismo valor fiscal que tenían la rama de actividad o los elementos patrimoniales aportados.

No obstante, en el supuesto de que se ejercite la opción de renuncia prevista en el apartado 2 del artículo 77 de esta Ley, las acciones o participaciones recibidas se valorarán de acuerdo con las reglas establecidas en el artículo 17 de esta Ley.

Artículo 80. Régimen fiscal del canje de valores.

1. No se integrarán en la base imponible de este Impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes las rentas que se pongan de manifiesto con ocasión del canje de valores, siempre que cumplan los requisitos siguientes:

a) Que los socios que realicen el canje de valores residan en territorio español o en el de algún otro Estado miembro de la Unión Europea o en el de cualquier otro Estado siempre que, en este último caso, los valores recibidos sean representativos del capital social de una entidad residente en España.

Cuando el socio tenga la consideración de entidad en régimen de atribución de rentas, no se integrará en la base imponible de las personas o entidades que sean socios, herederos, comuneros o partícipes en dicho socio, la renta generada con ocasión del canje de valores, siempre que a la operación le sea de aplicación el régimen fiscal establecido en el presente capítulo o se realice al amparo de la Directiva 2009/133/CE del Consejo, de 19 de octubre, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, escisiones parciales, aportaciones de activos y canje de valores realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros y al traslado del domicilio social de una SE o una SCE de un Estado miembro a otro, y los valores recibidos por el socio conserven la misma valoración fiscal que tenían los canjeados.

b) Que la entidad que adquiera los valores sea residente en territorio español o esté comprendida en el ámbito de aplicación de la Directiva 2009/133/CE.

2. Los valores recibidos por la entidad que realiza el canje de valores se valorarán, a efectos fiscales, por el valor fiscal que tenían en el patrimonio de los socios que efectúan la aportación, según las normas de este Impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, manteniéndose, igualmente, la fecha de adquisición de los socios aportantes.

No obstante, en aquellos casos en que las rentas generadas en los socios no estuviesen sujetas a tributación en territorio español, se tomará el valor de mercado. En este caso, la fecha de adquisición de las acciones será la correspondiente a la fecha de realización de la operación de canje de valores.

3. Los valores recibidos por los socios se valorarán, a efectos fiscales, por el valor fiscal de los entregados, determinado de acuerdo con las normas de este Impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, según proceda. Esta valoración se aumentará o disminuirá en el importe de la compensación complementaria en dinero entregada o recibida.

Los valores recibidos conservarán la fecha de adquisición de los entregados.

4. En el caso de que el socio pierda la cualidad de residente en territorio español, se integrará en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o de este Impuesto del último período impositivo que deba declararse por estos impuestos, la diferencia entre el valor de mercado de las acciones o participaciones y el valor a que se refiere el apartado anterior, salvo que las acciones o participaciones queden afectos a un establecimiento permanente situado en territorio español.

El pago de la deuda tributaria resultante de la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando el socio adquiera la residencia en un Estado miembro de la Unión Europea, o del Espacio Económico Europeo con el que exista un efectivo intercambio de información tributaria en los términos previstos en el apartado 3 de la Disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, será aplazado por la Administración tributaria a solicitud del contribuyente hasta la fecha de la transmisión a terceros de las acciones o participaciones afectadas, resultando de aplicación lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y su normativa de desarrollo, en cuanto al devengo de intereses de demora y a la constitución de garantías para dicho aplazamiento.

Si el obligado tributario adquiriese de nuevo la condición de contribuyente de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sin haber transmitido la titularidad de las acciones o participaciones, podrá solicitar la rectificación de la autoliquidación al objeto de obtener la devolución de las cantidades ingresadas correspondientes a las ganancias patrimoniales reguladas en este artículo. La solicitud de rectificación podrá presentarse a partir de la finalización del plazo de declaración correspondiente al primer período impositivo en que deba presentarse una autoliquidación de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

La devolución a que se refiere el párrafo anterior se regirá por lo dispuesto en el artículo 31 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, salvo en lo concerniente al abono de los intereses de demora, que se devengarán desde la fecha en que se hubiese realizado el ingreso hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución.

5. El régimen previsto en este artículo no resultará de aplicación en relación con aquellas operaciones en las que intervengan entidades domiciliadas o establecidas en países o territorios calificados como paraísos fiscales u obtenidas a través de ellos. **(72)**

---

(72) Los países o territorios calificados como paraísos fiscales se enumeran en el artículo 1 del Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio (BOE del 30).

Artículo 81. Tributación de los socios en las operaciones de fusión y escisión.

1. No se integrarán en la base imponible las rentas que se pongan de manifiesto con ocasión de la atribución de valores de la entidad adquirente a los socios de la entidad transmitente, siempre que sean residentes en territorio español o en el de algún otro Estado miembro de la Unión Europea o en el de cualquier otro Estado siempre que, en este último caso, los valores sean representativos del capital social de una entidad residente en territorio español.

Cuando el socio tenga la consideración de entidad en régimen de atribución de rentas, no se integrará en la base imponible de las personas o entidades que sean socios, herederos, comuneros o partícipes en dicho socio, la renta generada con ocasión de dicha atribución de valores, siempre que a la operación le sea de aplicación el régimen fiscal establecido en el presente capítulo o se realice al amparo de la Directiva 2009/133/CE del Consejo, de 19 de octubre, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, escisiones parciales, aportaciones de activos y canje de valores realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros y al traslado del domicilio social de una SE o una SCE de un Estado miembro a otro, y los valores recibidos por el socio conserven la misma valoración fiscal que tenían los canjeados.

2. Los valores recibidos en virtud de las operaciones de fusión y escisión, se valoran, a efectos fiscales, por el valor fiscal de los entregados, determinado de acuerdo con las normas de este Impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, según proceda. Esta valoración se aumentará o disminuirá en el importe de la compensación complementaria en dinero entregada o recibida. Los valores recibidos conservarán la fecha de adquisición de los entregados.

3. En el caso de que el socio pierda la cualidad de residente en territorio español, se integrará en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o de este Impuesto del último período impositivo que deba declararse por estos impuestos, la diferencia entre el valor de mercado de las acciones o participaciones y el valor a que se refiere el apartado anterior, salvo que las acciones o participaciones queden afectos a un establecimiento permanente situado en territorio español.

El pago de la deuda tributaria resultante de la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando el socio adquiera la residencia en un Estado miembro de la Unión Europea, o del Espacio Económico Europeo con el que exista un efectivo intercambio de información tributaria en los términos previstos en el apartado 3 de la Disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, será aplazado por la Administración tributaria a solicitud del contribuyente hasta la fecha de la transmisión a terceros de las acciones o participaciones afectadas, resultando de aplicación lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y su normativa de desarrollo, en cuanto al devengo de intereses de demora y a la constitución de garantías para dicho aplazamiento.

Si el obligado tributario adquiriese de nuevo la condición de contribuyente de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sin haber transmitido la titularidad de las acciones o participaciones, podrá solicitar la rectificación de la autoliquidación al objeto de obtener la devolución de las cantidades ingresadas correspondientes a las ganancias patrimoniales reguladas en este artículo. La solicitud de rectificación podrá presentarse a partir de la finalización del plazo de declaración correspondiente al primer período impositivo en que deba presentarse una autoliquidación de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

La devolución a que se refiere el párrafo anterior se regirá por lo dispuesto en el artículo 31 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, salvo en lo concerniente al abono de los intereses de demora, que se devengarán desde la fecha en que se hubiese realizado el ingreso hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución.

4. Se integrarán en la base imponible de este Impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes las rentas obtenidas en operaciones en las que intervengan entidades domiciliadas o establecidas en países o territorios calificados como paraísos fiscales u obtenidas a través de ellos. **(73)**

Artículo 82. Participaciones en el capital de la entidad transmitente y de la entidad adquirente.

1. Cuando la entidad adquirente participe en el capital o en los fondos propios de la entidad transmitente en, al menos un 5 por ciento, no se integrará en la base imponible de aquella la renta positiva o negativa derivada de la anulación de la participación. Tampoco se producirá dicha integración con ocasión de la transmisión de la participación que ostente la entidad transmitente en el capital de la adquirente cuando sea, al menos, de un 5 por ciento del capital o de los fondos propios.

2. Cuando la entidad adquirente participe en el capital de la entidad transmitente en un porcentaje inferior al 5 por ciento, se integrará en la base imponible de aquella la renta positiva o negativa derivada de la anulación de la participación. Dicha integración se producirá, igualmente, con ocasión de la transmisión de la participación que ostente la entidad transmitente en el capital de la adquirente cuando sea inferior al 5 por ciento del capital o de los fondos propios.

Artículo 83. Limitación en la deducción de gastos financieros destinados a la adquisición de participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades. (74)

A los efectos de lo previsto en el artículo 16 de esta Ley, los gastos financieros derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades se deducirán con el límite adicional del 30 por ciento del beneficio operativo de la propia entidad que realizó dicha adquisición, sin incluir en dicho beneficio operativo el correspondiente a cualquier entidad que se fusione con aquella en los 4 años posteriores a dicha adquisición, cuando la fusión aplique este régimen fiscal especial. Estos gastos financieros se tendrán en cuenta, igualmente, en el límite a que se refiere el apartado 1 del referido artículo 16.

Los gastos financieros no deducibles que resulten de la aplicación de lo dispuesto en este apartado serán deducibles en

(73) Los países o territorios calificados como paraísos fiscales se enumeran en el artículo 1 del Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio (BOE del 30).

(74) Véase el apartado dos de la disposición transitoria decimoctava de la presente Ley.

períodos impositivos siguientes con el límite previsto en este artículo y en el apartado 1 del artículo 16 de esta Ley.

El límite previsto en este apartado no resultará de aplicación en el período impositivo en que se adquieran las participaciones en el capital o fondos propios de entidades si la adquisición se financia con deuda, como máximo, en un 70 por ciento del precio de adquisición. Asimismo, este límite no se aplicará en los períodos impositivos siguientes siempre que el importe de esa deuda se minore, desde el momento de la adquisición, al menos en la parte proporcional que corresponda a cada uno de los 8 años siguientes, hasta que la deuda alcance el 30 por ciento del precio de adquisición.

Artículo 84. Subrogación en los derechos y las obligaciones tributarias.

1. Cuando las operaciones mencionadas en el artículo 76 u 87 de esta Ley determinen una sucesión a título universal, se transmitirán a la entidad adquirente los derechos y obligaciones tributarias de la entidad transmitente.

Cuando la sucesión no sea a título universal, se transmitirán a la entidad adquirente los derechos y obligaciones tributarias que se refieran a los bienes y derechos transmitidos.

La entidad adquirente asumirá el cumplimiento de los requisitos necesarios para continuar aplicando los beneficios fiscales o consolidar los aplicados por la entidad transmitente.

2. Se transmitirán a la entidad adquirente las bases imponibles negativas pendientes de compensación en la entidad transmitente, siempre que se produzca alguna de las siguientes circunstancias:

a) La extinción de la entidad transmitente.

b) La transmisión de una rama de actividad cuyos resultados hayan generado bases imponibles negativas pendientes de compensación en la entidad transmitente. En este caso, se transmitirán las bases imponibles negativas pendientes de compensación generadas por la rama de actividad transmitida.

Cuando la entidad adquirente participe en el capital de la transmitente o bien ambas formen parte de un grupo de sociedades a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, la base imponible negativa susceptible de compensación se reducirá en el importe de la diferencia positiva entre el valor de las aportaciones de los socios, realizadas por cualquier título, correspondiente a la participación o a las participaciones que las entidades del grupo tengan sobre la entidad transmitente, y su valor fiscal.

3. Las subrogaciones comprenderán exclusivamente los derechos y obligaciones nacidos al amparo de las leyes españolas.

Artículo 85. Pérdidas de los establecimientos permanentes.

Las rentas generadas en la transmisión de un establecimiento permanente aplicarán el régimen establecido en el artículo 22 de esta Ley.

No obstante, si no se cumplen los requisitos establecidos en el artículo 22 de esta Ley, el importe de la renta positiva que supere las rentas negativas netas obtenidas por el establecimiento permanente se integrará en la base imponible de la entidad transmitente, sin perjuicio de que se pueda deducir de la cuota íntegra el impuesto que, de no ser por las disposiciones de la Directiva 2009/133/CE, del Consejo, de 19 de octubre, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, escisiones parciales, aportaciones de activos y canje de valores realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros y al traslado del domicilio social de una SE o una SCE de un Estado miembro a otro, hubiera gravado esa misma renta integrada en la base imponible, en el Estado miembro en que esté situado dicho establecimiento permanente, con el límite del importe de la cuota íntegra correspondiente a esa renta integrada en la base imponible.

Artículo 86. Obligaciones contables.

1. La entidad adquirente deberá incluir en la memoria anual la información que seguidamente se cita, salvo que la entidad transmitente haya ejercitado la facultad a que se refiere el artículo 77.2 de esta Ley en cuyo caso únicamente se cumplimentará la indicada en la letra d):

a) Período impositivo en el que la entidad transmitente adquirió los bienes transmitidos.

b) Último balance cerrado por la entidad transmitente.

c) Relación de bienes adquiridos que se hayan incorporado a los libros de contabilidad por un valor diferente a aquél por el que figuraban en los de la entidad transmitente con anterioridad a la realización de la operación, expresando ambos valores así como las correcciones valorativas constituidas en los libros de contabilidad de las dos entidades.

d) Relación de beneficios fiscales disfrutados por la entidad transmitente, respecto de los que la entidad deba asumir el cumplimiento de determinados requisitos de acuerdo con lo establecido en el apartado 1 del artículo 84 de esta Ley.

A los efectos previstos en este apartado, la entidad transmitente estará obligada a comunicar dichos datos a la entidad adquirente.

2. Los socios personas jurídicas deberán mencionar en la memoria anual los siguientes datos:

a) Valor contable y fiscal de los valores entregados.

b) Valor por el que se hayan contabilizado los valores recibidos.

3. Las menciones establecidas en los apartados anteriores deberán realizarse mientras permanezcan en el inventario los valores o elementos patrimoniales adquiridos o deban cumplirse los requisitos derivados de los incentivos fiscales disfrutados por la entidad transmitente.

La entidad adquirente podrá optar, con referencia a la segunda y posteriores memorias anuales, por incluir la mera indicación de que dichas menciones figuran en la primera memoria anual aprobada tras la operación, que deberá ser conservada mientras concurra la circunstancia a la que se refiere el párrafo anterior.

4. El incumplimiento de las obligaciones establecidas en los apartados anteriores tendrá la consideración de infracción tributaria grave. La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 1.000 euros por cada dato omitido, en cada uno de los primeros 4 años en que no se incluya la información, y de 5.000 euros por cada dato omitido, en cada uno de los años siguientes, con el límite del 5 por ciento del valor por el que la entidad adquirente haya reflejado los bienes y derechos transmitidos en su contabilidad.

La sanción impuesta de acuerdo con lo previsto en este apartado se reducirá conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 188 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Artículo 87. Aportaciones no dinerarias.

1. El régimen previsto en el presente capítulo se aplicará, a opción del contribuyente de este Impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, a las aportaciones no dinerarias en las que concurran los siguientes requisitos:

a) Que la entidad que recibe la aportación sea residente en territorio español o realice actividades en este por medio de un establecimiento permanente al que se afecten los bienes aportados.

b) Que una vez realizada la aportación, el contribuyente aportante de este Impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, participe en los fondos propios de la entidad que recibe la aportación en, al menos, el 5 por ciento.

c) Que, en el caso de aportación de acciones o participaciones sociales por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente en territorio español, se tendrán que cumplir además de los requisitos señalados en las letras a) y b), los siguientes:

1.º Que a la entidad de cuyo capital social sean representativos no le sean de aplicación el régimen especial de agrupaciones de interés económico, españolas o europeas, y de uniones temporales de empresas, previstos en esta Ley, ni tenga como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario en los términos previstos en el artículo 4.ocho.dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

2.º Que representen una participación de, al menos, un 5 por ciento de los fondos propios de la entidad.

3.º Que se posean de manera ininterrumpida por el aportante durante el año anterior a la fecha del documento público en que se formalice la aportación.

d) Que, en el caso de aportación de elementos patrimoniales distintos de los mencionados en la letra c) por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que sean residentes en Estados miembros de la Unión Europea, dichos elementos estén afectos a actividades económicas cuya contabilidad se lleve con arreglo a lo dispuesto en el Código de Comercio o legislación equivalente.

2. El régimen previsto en el presente capítulo se aplicará también a las aportaciones de ramas de actividad, efectuadas por los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que sean residentes en Estados miembros de la Unión Europea, siempre que lleven su contabilidad de acuerdo con el Código de Comercio o legislación equivalente.

Artículo 88. Normas para evitar la doble imposición. (75)

1. A los efectos de evitar la doble imposición que pudiera producirse por aplicación de las reglas de valoración previstas en los artículos 79, 80.2 y 87 de esta Ley, los beneficios distribuidos con cargo a rentas imputables a los bienes aportados darán derecho a la exención sobre dividendos, cualquiera que sea el porcentaje de participación del socio y su antigüedad.

Igual criterio se aplicará respecto de las rentas generadas en la transmisión de la participación o a través de cualquier otra operación societaria cuando, con carácter previo, se hayan integrado en la base imponible de la entidad adquirente las rentas imputables a los bienes aportados.

2. Cuando no hubiera sido posible evitar la doble imposición, la entidad adquirente practicará, en el momento de su extinción, los ajustes de signo contrario a los que hubiere practicado por aplicación de las reglas de valoración establecidas en los artículos 79, 80.2 y 87 de esta Ley. La entidad adquirente podrá practicar los referidos ajustes de signo contrario con anterioridad a su extinción, siempre que pruebe que se ha transmitido por los socios su participación y con el límite de la cuantía que se haya integrado en la base imponible de estos con ocasión de dicha transmisión.

Artículo 89. Aplicación del régimen fiscal.

1. Se entenderá que las operaciones reguladas en este capítulo aplican el régimen establecido en el mismo, salvo que expresamente se indique lo contrario a través de la comunicación a que se refiere el párrafo siguiente.

La realización de las operaciones a que se refieren los artículos 76 y 87 de esta Ley deberá ser objeto de comunicación a la Administración tributaria, por la entidad adquirente de las operaciones, salvo que la misma no sea residente en territorio español, en cuyo caso dicha comunicación se realizará por la entidad transmitente. Esta comunicación deberá indicar el tipo de operación que se realiza y si se opta por no aplicar el régimen fiscal especial previsto en este capítulo.

Tratándose de operaciones en las cuales ni la entidad adquirente ni la transmitente sean residentes en territorio español, la comunicación señalada en el párrafo anterior deberá ser presentada por los socios, que deberán indicar que la operación se ha acogido a un régimen fiscal similar al establecido en este capítulo.

Dicha comunicación se presentará en la forma y plazos que se determine reglamentariamente. La falta de presentación en plazo de esta comunicación constituye infracción tributaria grave. La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 10.000 euros por cada operación respecto de la que hubiese de suministrarse información.

Artículo 48. Comunicación del régimen especial.

1. La realización de las operaciones reguladas en el capítulo VII del título VII de la Ley del Impuesto deberá ser objeto de comunicación a la Administración tributaria.

La comunicación será efectuada por la entidad adquirente de las operaciones, salvo que la misma no sea residente en territorio español, en cuyo caso dicha comunicación se efectuará por la entidad transmitente.

No obstante, tratándose de operaciones en las cuales ni la entidad adquirente ni la transmitente sean residentes en territorio español, la comunicación deberá ser efectuada por los socios de la entidad transmitente, siempre que sean residentes en territorio español. En caso contrario, la comunicación la realizará la entidad transmitente.

(75) Se modifica con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2017 por el artículo 3.2.11 del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social (BOE del 3).

2. La comunicación deberá efectuarse dentro del plazo de los tres meses siguientes a la fecha de inscripción de la escritura pública en que se documente la operación.

Si la inscripción no fuera necesaria, el plazo se computará desde la fecha en que se otorgue la escritura pública o documento equivalente que corresponda a la operación.

En las operaciones de cambio de domicilio social, la comunicación deberá efectuarse dentro del plazo de los tres meses siguientes a la fecha de inscripción en el registro del Estado miembro del nuevo domicilio social de la escritura pública o documento equivalente en que se documente la operación.

No obstante, tratándose de operaciones en las cuales ni la entidad adquirente ni la transmitente sean residentes en territorio español, la comunicación se realizará en el plazo previsto para la presentación de las declaraciones o autoliquidaciones correspondientes a los socios de la entidad transmitente, siempre que sean residentes en territorio español. En caso contrario, se aplicará el plazo previsto en el primer párrafo de este apartado.

3. La comunicación se dirigirá a la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria del domicilio fiscal de las entidades, o establecimientos permanentes si se trata de entidades no residentes, que, conforme a los apartados anteriores, estén obligadas a efectuarla, o a las Dependencias Regionales de Inspección o a la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, tratándose de contribuyentes adscritos a las mismas.

Artículo 49. Contenido de la comunicación.

La comunicación deberá contener:

a) Identificación de las entidades participantes en la operación y descripción de la misma.

b) Copia de la escritura pública o documento equivalente que corresponda a la operación.

c) En el caso de que las operaciones se hubieran realizado mediante una oferta pública de adquisición de acciones, también deberá aportarse copia del correspondiente folleto informativo.

d) Indicación, en su caso, de la no aplicación del régimen fiscal especial del capítulo VII del título VII de la Ley del Impuesto.

2. No se aplicará el régimen establecido en el presente capítulo cuando la operación realizada tenga como principal objetivo el fraude o la evasión fiscal. En particular, el régimen no se aplicará cuando la operación no se efectúe por motivos económicos válidos, tales como la reestructuración o la racionalización de las actividades de las entidades que participan en la operación, sino con la mera finalidad de conseguir una ventaja fiscal.

Las actuaciones de comprobación de la Administración tributaria que determinen la inaplicación total o parcial del régimen fiscal especial por aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, eliminarán exclusivamente los efectos de la ventaja fiscal.

Capítulo VIII

Régimen fiscal de la minería

Artículo 90. Entidades mineras: libertad de amortización.

1. Las entidades que desarrollen actividades de exploración, investigación y explotación o beneficio de yacimientos minerales y demás recursos geológicos clasificados en la Sección C), apartado uno, del artículo tercero de la Ley 22/1973, de 21 de julio, de Minas, y en la Sección D) creada por la Ley 54/1980, de 5 de noviembre, de modificación de la Ley de Minas, con especial atención a los recursos minerales energéticos, así como de los que reglamentariamente se determinen con carácter general entre los incluidos en las Secciones A) y B) del artículo citado, podrán gozar, en relación con sus inversiones en activos mineros y con las cantidades abonadas en concepto de canon de superficie, de libertad de amortización durante 10 años contados a partir del comienzo del primer período impositivo en cuya base imponible se integre el resultado de la explotación.

2. No se considerará entre las actividades mencionadas en el apartado anterior la mera prestación de servicios para la realización o desarrollo de las citadas actividades.

Artículo 91. Factor de agotamiento: ámbito de aplicación y modalidades.

1. Podrán reducir la base imponible, en el importe de las cantidades que destinen, en concepto de factor de agotamiento, los contribuyentes que realicen, al amparo de la Ley 22/1973, de 21 de julio, de Minas, al aprovechamiento de uno o varios de los siguientes recursos:

a) Los comprendidos en la Sección C) del apartado uno del artículo tercero de la Ley 22/1973, de 21 de julio, de Minas, y en la Sección D) creada por la Ley 54/1980, de 5 de noviembre, de modificación de la Ley de Minas, con especial atención a los recursos minerales energéticos.

b) Los obtenidos a partir de yacimientos de origen no natural pertenecientes a la Sección B) del apartado uno del referido artículo, siempre que los productos recuperados o transformados se hallen clasificados en la Sección C) o en la Sección D) creada por la Ley 54/1980, de 5 de noviembre, que modifica la Ley de Minas.

2. El factor de agotamiento no excederá del 30 por ciento de la parte de base imponible correspondiente a los aprovechamientos señalados en el apartado anterior.

3. Las entidades que realicen los aprovechamientos de una o varias materias primas minerales declaradas prioritarias en el Real Decreto 647/2002, de 5 de julio, por el que se declaran las materias primas minerales y actividades con ellas relacionadas, calificadas como prioritarias a efectos de lo previsto en la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, podrán optar, en la actividad referente a estos recursos, por que el factor de agotamiento sea de hasta el 15 por ciento del valor de los minerales vendidos, considerándose también como tales los consumidos por las mismas empresas para su posterior tratamiento o transformación. En este caso, la dotación para el factor de agotamiento no podrá ser superior a la parte de base imponible correspondiente al tratamiento, transformación, comercialización y venta de las sustancias obtenidas de los aprovechamientos señalados y de los productos que incorporen dichas sustancias y otras derivadas de ellas.

4. En el caso de que varias personas físicas o jurídicas se hayan asociado para la realización de actividades mineras sin llegar a constituir una personalidad jurídica independiente, cada uno de los partícipes podrá destinar, a prorrata de su participación en la actividad común, el importe correspondiente en concepto de factor de agotamiento con las obligaciones establecidas en los siguientes artículos.

Artículo 92. Factor de agotamiento: inversión.

Las cantidades que redujeron la base imponible en concepto de factor de agotamiento sólo podrán ser invertidas en los gastos, trabajos e inmovilizados directamente relacionados con las actividades mineras que a continuación se indican:

a) Exploración e investigación de nuevos yacimientos minerales y demás recursos geológicos.

b) Investigación que permita mejorar la recuperación o calidad de los productos obtenidos.

c) Suscripción o adquisición de valores representativos del capital social de empresas dedicadas exclusivamente a las actividades referidas en las letras a), b) y d) de este artículo, así como a la explotación de yacimientos minerales y demás recursos geológicos clasificados en la Sección C), apartado uno del artículo tercero de la Ley 22/1973, de 21 de julio, de Minas, y en la Sección D) creada por la Ley 54/1980, de 5 de noviembre, de modificación de la Ley de Minas, con especial atención a los recursos minerales energéticos, en lo relativo a minerales radiactivos, recursos geotérmicos, rocas bituminosas y cualesquiera otros yacimientos minerales o recursos geológicos de interés energético que el Gobierno acuerde incluir en esta sección, siempre que, en ambos casos los valores se mantengan ininterrumpidamente en el patrimonio de la entidad por un plazo de 10 años.

En el caso de que las empresas de las que se suscribieron las acciones o participaciones, con posterioridad a la suscripción, realizaran actividades diferentes a las mencionadas, el contribuyente deberá realizar la liquidación a que se refiere el artículo 94.1 de esta Ley, o bien, reinvertir el importe correspondiente a aquella suscripción, en otras inversiones que cumplan los requisitos. Si la nueva reinversión se hiciera en valores de los mencionados en el primer párrafo, éstos deberán mantenerse durante el período que restase para completar el plazo de los 10 años.

d) Investigación que permita obtener un mejor conocimiento de la reserva del yacimiento en explotación.

e) Laboratorios y equipos de investigación aplicables a las actividades mineras de la empresa.

f) Actuaciones comprendidas en los planes de restauración previstos en el Real Decreto 975/2009, de 12 de junio, sobre gestión de los residuos de las industrias extractivas y de protección y rehabilitación del espacio afectado por actividades mineras.

Artículo 93. Factor de agotamiento: requisitos.

1. El importe que en concepto de factor de agotamiento reduzca la base imponible en cada período impositivo deberá invertirse en el plazo de 10 años, contados a partir de su conclusión.

2. Se entenderá efectuada la inversión cuando se hayan realizado los gastos o trabajos a que se refiere el artículo anterior o recibido el inmovilizado.

3. En cada período impositivo deberán incrementarse las cuentas de reservas de la entidad en el importe que redujo la base imponible en concepto de factor de agotamiento.

4. El contribuyente deberá recoger en la memoria de los 10 ejercicios siguientes a aquel en el que se realizó la correspondiente reducción el importe de ésta, las inversiones realizadas con cargo a esta y las amortizaciones realizadas, así como cualquier disminución habida en las cuentas de reservas que se incrementaron como consecuencia de lo previsto en el apartado anterior y el destino de aquélla. Estos hechos podrán ser objeto de comprobación durante este mismo período.

5. Sólo podrá disponerse libremente de las reservas constituidas en cumplimiento de lo dispuesto en el apartado 3, en la medida en que se vayan amortizando las inversiones, o una vez transcurridos 10 años desde que se suscribieron las correspondientes acciones o participaciones financiadas con dichos fondos.

6. Las inversiones financiadas por aplicación del factor agotamiento no podrán acogerse a las deducciones previstas en el Capítulo IV del Título VI.

Artículo 94. Factor de agotamiento: incumplimiento de requisitos.

1. Transcurrido el plazo de 10 años sin haberse invertido o habiéndose invertido inadecuadamente el importe correspondiente, se integrará en la base imponible del período impositivo concluido a la expiración de dicho plazo o del ejercicio en el que se haya realizado la inadecuada disposición, debiendo liquidarse los correspondientes intereses de demora que se devengarán desde el día en que finalice el período de pago voluntario de la deuda correspondiente al período impositivo en que se realizó la correlativa reducción.

2. En el caso de liquidación de la entidad, el importe pendiente de aplicación del factor de agotamiento se integrará en la base imponible en la forma y con los efectos previstos en el apartado anterior.

3. Del mismo modo se procederá en los casos de cesión o enajenación total o parcial de la explotación minera y en los de fusión o transformación de entidades, salvo que la entidad resultante, continuadora de la actividad minera, asuma el cumplimiento de los requisitos necesarios para consolidar el beneficio disfrutado por la entidad transmitente o transformada, en los mismos términos en que venía figurando en la entidad anterior.

Capítulo IX

Régimen fiscal de la investigación y explotación de hidrocarburos **(76)**

Artículo 95. Exploración, investigación y explotación de hidrocarburos: factor de agotamiento.

Las sociedades cuyo objeto social sea exclusivamente la exploración, investigación y explotación de yacimientos y de almacenamientos subterráneos de hidrocarburos naturales, líquidos o gaseosos, existentes en el territorio español y en el subsuelo del mar territorial y de los fondos marinos que estén bajo la soberanía del Reino de España, en los términos de la Ley 34/1998, de 7 de octubre, del sector de hidrocarburos, y con carácter

(76) Véase la disposición transitoria segunda de la presente Ley.

complementario de éstas, las de transporte, almacenamiento, depuración y venta de los productos extraídos, tendrán derecho a una reducción en su base imponible, en concepto de factor de agotamiento, que podrá ser, a elección de la entidad, cualquiera de las dos siguientes:

a) El 25 por ciento del importe de la contraprestación por la venta de hidrocarburos y de la prestación de servicios de almacenamiento, con el límite del 50 por ciento de la base imponible previa a esta reducción.

b) El 40 por ciento de la cuantía de la base imponible previa a esta reducción.

Artículo 96. Factor de agotamiento: requisitos.

1. Las cantidades que redujeron la base imponible en concepto de factor de agotamiento deberán invertirse por el concesionario en las actividades de exploración, investigación y explotación de yacimientos o de almacenamientos subterráneos de hidrocarburos que desarrolle en el territorio español y en el subsuelo del mar territorial y de los fondos marinos que estén bajo la soberanía del Reino de España, así como en el abandono de campos y en el desmantelamiento de plataformas marinas, en el plazo de 10 años contados desde la conclusión del período impositivo en el que se reduzca la base imponible en concepto de agotamiento. La misma consideración tendrán las actividades de exploración, investigación y explotación realizadas en los 4 años anteriores al primer período impositivo en que se reduzca la base imponible en concepto de agotamiento.

A estos efectos, se entenderá por exploración o investigación los estudios preliminares de naturaleza geológica, geofísica o sísmica, así como todos los gastos realizados en el área de un permiso de exploración o investigación, tales como los sondeos de exploración, así como los de evaluación y desarrollo, si resultan negativos, los gastos de obras para el acceso y preparación de los terrenos y de localización de dichos sondeos. También se considerarán gastos de exploración o investigación los realizados en una concesión y que se refieran a trabajos para la localización y perforación de una estructura capaz de contener o almacenar hidrocarburos, distinta a la que contiene el yacimiento que dio lugar a la concesión de explotación otorgada. Se entenderá por abandono de campos y desmantelamiento de plataformas marinas los trabajos necesarios para desmantelar las instalaciones productivas terrestres o las plataformas marinas dejando libre y expedito el suelo o el espacio marino que aquellas ocupaban en la forma establecida por el decreto de otorgamiento.

Se entenderá, a estos efectos, por inversiones en explotación las realizadas en el área de una concesión de explotación, tales como el diseño, la perforación y la construcción de los pozos, las instalaciones de explotación, y cualquier otra inversión, tangible o intangible, necesaria para poder llevar a cabo las labores de explotación, siempre que no se correspondan con inversiones realizadas por el concesionario en las actividades de exploración o de investigación referidas anteriormente.

Se incluirán como explotación, a estos efectos, los sondeos de evaluación y de desarrollo que resulten positivos.

2. En cada período impositivo deberán incrementarse las cuentas de reserva de la entidad en el importe que redujo la base imponible en concepto de factor de agotamiento.

3. Solo podrá disponerse libremente de las reservas constituidas en cumplimiento del apartado anterior, en la medida en que se vayan amortizando los bienes financiados con dichos fondos.

4. El contribuyente deberá recoger en la memoria de los 10 ejercicios siguientes a aquel en el que se realizó la correspondiente reducción el importe de esta, las inversiones realizadas con cargo a esta y las amortizaciones realizadas, así como cualquier disminución en las cuentas de reservas que se incrementaron como consecuencia de lo previsto en el apartado 2 y el destino de aquélla.

Estos hechos podrán ser objeto de comprobación durante este mismo período, para lo cual el contribuyente deberá aportar la contabilidad y los oportunos soportes documentales que acrediten el cumplimiento de los requisitos exigidos al factor de agotamiento.

5. Las inversiones financiadas por aplicación del factor de agotamiento no podrán acogerse a las deducciones previstas en el Capítulo IV del Título VI.

Artículo 97. Factor de agotamiento: incumplimiento de requisitos.

1. Transcurrido el plazo de 10 años sin haberse invertido o habiéndose invertido inadecuadamente el importe correspondiente, se integrará en la base imponible del período impositivo concluido a la expiración de dicho plazo o del ejercicio en el que se haya realizado la inadecuada disposición, debiendo liquidarse los correspondientes intereses de demora que se devengarán desde el día en que finalice el período de pago voluntario de la deuda correspondiente al período impositivo en que se realizó la correlativa reducción.

2. En el caso de liquidación de la entidad o de cambio de su objeto social, el importe pendiente de aplicación del factor de agotamiento se integrará en la base imponible en la forma y con los efectos previstos en el apartado anterior.

3. Del mismo modo se procederá en los casos de cesión o enajenación total o parcial, fusión o transformación de la entidad, salvo que la entidad resultante continuadora de la actividad, tenga como objeto social, exclusivamente, el establecido en el artículo 95 de esta Ley y asuma el cumplimiento de los requisitos necesarios para consolidar el beneficio disfrutado por la entidad transmitente o transformada, en los mismos términos en que venía figurando en la entidad anterior.

Artículo 98. Titularidad compartida.

En el caso de que varias sociedades tengan la titularidad compartida de un permiso de investigación o de una concesión de explotación, se atribuirán a cada una de las entidades copartícipes, los ingresos, gastos, rentas derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales e inversiones, que le sean imputables, de acuerdo con su grado de participación.

Artículo 99. Amortización de inversiones intangibles y gastos de investigación. Compensación de bases imponibles negativas.

1. Los activos intangibles y gastos de naturaleza investigadora realizados en permisos y concesiones vigentes, caducados o extinguidos, se considerarán como activo intangible, desde el momento de su realización, y podrán amortizarse con una cuota anual máxima del 50 por ciento. Se incluirán en este concepto los trabajos previos geológicos, geofísicos y sísmicos y las obras

de acceso y preparación de terrenos así como los sondeos de exploración, evaluación y desarrollo y las operaciones de reacondicionamiento de pozos y conservación de yacimientos.

No existirá período máximo de amortización de los activos intangibles y gastos de investigación.

2. Los elementos tangibles del activo podrán ser amortizados, siguiendo el criterio de «unidad de producción», conforme a un plan aceptado por la Administración en los términos de la letra d) del apartado 1 del artículo 12 de esta Ley.

3. Las entidades a que se refiere el artículo 95 de esta Ley compensarán las bases imponibles negativas mediante el procedimiento de reducir las bases imponibles de los ejercicios siguientes en un importe máximo anual del 50 por ciento de cada una de aquéllas.

Este procedimiento de compensación de bases imponibles negativas sustituye al establecido en el artículo 26 de esta Ley.

Capítulo X

Transparencia fiscal internacional

Artículo 100. Imputación de rentas positivas obtenidas por entidades no residentes.

1. Los contribuyentes imputarán en su base imponible las rentas positivas a que se refieren los apartados 2 o 3 de este artículo cuando se cumplan las circunstancias siguientes:

a) Que por sí solas o conjuntamente con personas o entidades vinculadas en el sentido del artículo 18 de esta Ley tengan una participación igual o superior al 50 por ciento en el capital, los fondos propios, los resultados o los derechos de voto de la entidad no residente en territorio español, en la fecha del cierre del ejercicio social de esta última.

El importe de la renta positiva a imputar se determinará en proporción a la participación en los resultados y, en su defecto, en proporción a la participación en el capital, los fondos propios o los derechos de voto.

b) Que el importe satisfecho por la entidad no residente en territorio español, imputable a alguna de las clases de rentas previstas en el apartado 2 o 3 de este artículo por razón de gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto, sea inferior al 75 por ciento del que hubiera correspondido de acuerdo con las normas de aquel.

2. Los contribuyentes imputarán la renta total obtenida por la entidad no residente en territorio español, cuando esta no disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales para su realización, incluso si las operaciones tienen carácter recurrente. No obstante, en el caso de dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de participaciones, se atenderá, en todo caso, a lo dispuesto en el apartado 4 de este artículo.

Se entenderá por renta total el importe de la base imponible que resulte de aplicar los criterios y principios establecidos en esta Ley y en las restantes disposiciones relativas a este Impuesto para la determinación de aquella.

Este apartado no resultará de aplicación cuando el contribuyente acredite que las referidas operaciones se realizan con los medios materiales y personales existentes en una entidad no residente en territorio español perteneciente al mismo grupo, en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, o bien que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos.

La aplicación de lo dispuesto en el primer párrafo de este apartado prevalecerá sobre lo previsto en el apartado siguiente.

3. En el supuesto de no aplicarse lo establecido en el apartado anterior, se imputará únicamente la renta positiva que provenga de cada una de las siguientes fuentes:

a) Titularidad de bienes inmuebles rústicos y urbanos o de derechos reales que recaigan sobre estos, salvo que estén afectos a una actividad económica, o cedidos en uso a entidades no residentes, pertenecientes al mismo grupo de sociedades de la titular en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, e igualmente estuvieren afectos a una actividad económica.

b) Participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad y cesión a terceros de capitales propios, en los términos previstos en los apartados 1 y 2 del artículo 25 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio. No se entenderá incluida en esta letra la renta positiva que proceda de los siguientes activos financieros:

1.º Los tenidos para dar cumplimiento a obligaciones legales y reglamentarias originadas por el ejercicio de actividades económicas.

2.º Los que incorporen derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades económicas.

3.º Los tenidos como consecuencia del ejercicio de actividades de intermediación en mercados oficiales de valores.

4.º Los tenidos por entidades de crédito y aseguradoras como consecuencia del ejercicio de sus actividades, sin perjuicio de lo establecido en la letra g).

La renta positiva derivada de la cesión a terceros de capitales propios se entenderá que proceden de la realización de actividades crediticias y financieras a que se refiere la letra g), cuando el cedente y el cesionario pertenezcan a un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, y los ingresos del cesionario procedan, al menos en el 85 por ciento, del ejercicio de actividades económicas.

c) Operaciones de capitalización y seguro, que tengan como beneficiaria a la propia entidad.

d) Propiedad industrial e intelectual, asistencia técnica, bienes muebles, derechos de imagen y arrendamiento o subarrendamiento de negocios o minas, en los términos establecidos en el apartado 4 del artículo 25 de la Ley 35/2006.

e) Transmisión de los bienes y derechos referidos en las letras a), b), c) y d) anteriores que genere rentas.

f) Instrumentos financieros derivados, excepto los designados para cubrir un riesgo específicamente identificado derivado de la realización de actividades económicas.

g) Actividades crediticias, financieras, aseguradoras y de prestación de servicios realizadas, directa o indirectamente, con per-

sonas o entidades residentes en territorio español y vinculadas en el sentido del artículo 18 de esta Ley, en cuanto determinen gastos fiscalmente deducibles en dichas entidades residentes.

No se incluirá la renta positiva prevista en esta letra cuando más del 50 por ciento de los ingresos derivados de las actividades crediticias, financieras, aseguradoras o de prestación de servicios realizadas por la entidad no residente procedan de operaciones efectuadas con personas o entidades no vinculadas en el sentido del artículo 18 de esta Ley.

4. No se imputarán las rentas previstas en las letras b) y e) anteriores, en el supuesto de valores derivados de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que otorguen, al menos, el 5 por ciento del capital de una entidad y se posean durante un plazo mínimo de un año, con la finalidad de dirigir y gestionar la participación, siempre que disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no cumpla los requisitos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de esta Ley.

En el supuesto de entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, los requisitos relativos al porcentaje de participación así como la existencia de una dirección y gestión de la participación se determinará teniendo en cuenta a todas las que formen parte del mismo.

5. No se imputarán las rentas previstas en el apartado 3 de este artículo cuando la suma de sus importes sea inferior al 15 por ciento de la renta total obtenida por la entidad no residente, excepto las rentas a que se refiere la letra g) de dicho apartado, que se imputarán en su totalidad.

6. No se imputarán las rentas a que hace referencia el apartado 3 de este artículo, cuando se correspondan con gastos fiscalmente no deducibles de entidades residentes en territorio español.

7. Estarán obligadas a la imputación prevista en este artículo las entidades residentes en territorio español comprendidas en la letra a) del apartado 1 que participen directamente en la entidad no residente o bien indirectamente a través de otra u otras entidades no residentes. En este último caso el importe de la renta positiva será el correspondiente a la participación indirecta.

8. La imputación se realizará en el período impositivo que comprenda el día en que la entidad no residente en territorio español haya concluido su ejercicio social que, a estos efectos, no podrá entenderse de duración superior a 12 meses.

9. El importe de las rentas positivas a imputar se calculará de acuerdo con los principios y criterios establecidos en esta Ley y en las restantes disposiciones relativas a este Impuesto para la determinación de la base imponible.

A estos efectos se utilizará el tipo de cambio vigente al cierre del ejercicio social de la entidad no residente en territorio español.

En ningún caso se imputará una cantidad superior a la renta total de la entidad no residente.

10. No se integrarán en la base imponible los dividendos o participaciones en beneficios en la parte que corresponda a la renta positiva que haya sido incluida en la base imponible. El mismo tratamiento se aplicará a los dividendos a cuenta.

En caso de distribución de reservas se atenderá a la designación contenida en el acuerdo social, entendiéndose aplicadas las últimas cantidades abonadas a dichas reservas.

Una misma renta positiva solamente podrá ser objeto de imputación por una sola vez, cualquiera que sea la forma y la entidad en que se manifieste.

11. Serán deducibles de la cuota íntegra los siguientes conceptos: **(77)**

a) Los impuestos o gravámenes de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto, efectivamente satisfechos, en la parte que corresponda a la renta positiva imputada en la base imponible.

Se considerarán como impuestos efectivamente satisfechos, los pagados tanto por la entidad no residente como por sus participadas, siempre que sobre éstas tenga aquélla el porcentaje de participación establecido en el artículo 32.3 de esta Ley.

b) El impuesto o gravamen efectivamente satisfecho en el extranjero por razón de la distribución de los dividendos o participaciones en beneficios, sea conforme a un convenio para evitar la doble imposición o de acuerdo con la legislación interna del país o territorio de que se trate, en la parte que corresponda a la renta positiva imputada con anterioridad en la base imponible.

Cuando la participación sobre la entidad no residente sea indirecta a través de otra u otras entidades no residentes, se deducirá el impuesto o gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto efectivamente satisfecho por aquélla o aquéllas en la parte que corresponda a la renta positiva imputada con anterioridad en la base imponible.

Estas deducciones se practicarán aun cuando los impuestos correspondan a períodos impositivos distintos a aquel en el que se realizó la imputación.

En ningún caso se deducirán los impuestos satisfechos en países o territorios calificados como paraísos fiscales. **(78)**

La suma de las deducciones de las letras a) y b) de este apartado no podrá exceder de la cuota íntegra que en España corresponda pagar por la renta positiva incluida en la base imponible.

12. Para calcular la renta derivada de la transmisión de la participación, directa o indirecta, el valor de adquisición se incrementará en el importe de los beneficios sociales que, sin efectiva distribución, se correspondan con rentas que hubiesen sido imputadas a los socios como rentas de sus acciones o participaciones en el período de tiempo comprendido entre su adquisición y transmisión.

En el caso de entidades que tengan la consideración de entidad patrimonial en los términos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de esta Ley, el valor de transmisión a computar será como mínimo, el valor del patrimonio neto que corresponda a los valores transmitidos resultante del último balance cerrado, una vez sustituido el valor contable de los activos por el valor que tendrían a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio o por el valor de mercado si éste fuere inferior.

---

(77) Véase el apartado segundo de la disposición adicional decimoquinta de la presente Ley.

(78) Los países o territorios calificados como paraísos fiscales se enumeran en el artículo 1 del Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio (BOE del 30).

13. Los contribuyentes a quienes sea de aplicación lo previsto en el presente artículo deberán presentar conjuntamente con la declaración por este Impuesto los siguientes datos relativos a la entidad no residente en territorio español:

a) Nombre o razón social y lugar del domicilio social.

b) Relación de administradores y lugar de su domicilio fiscal.

c) El balance, la cuenta de pérdidas y ganancias y la memoria.

d) Importe de la renta positiva que deba ser objeto de imputación en la base imponible.

e) Justificación de los impuestos satisfechos respecto de la renta positiva que deba ser objeto de imputación en la base imponible.

14. Cuando la entidad participada resida en un país o territorio calificado como paraíso fiscal o en un país o territorio de nula tributación, se presumirá que:

a) Se cumple la circunstancia prevista en la letra b) del apartado 1.

b) Las rentas de la entidad participada reúnen las características del apartado 3 de este artículo.

c) La renta obtenida por la entidad participada es el 15 por ciento del valor de adquisición de la participación.

Las presunciones contenidas en los párrafos anteriores admitirán prueba en contrario.

15. A los efectos del presente artículo se entenderá que el grupo de sociedades a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio incluye las entidades multigrupo y asociadas en los términos de la legislación mercantil.

16. Lo previsto en este artículo no será de aplicación cuando la entidad no residente en territorio español sea residente en otro Estado miembro de la Unión Europea, siempre que el contribuyente acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realiza actividades económicas o se trate de una institución de inversión colectiva regulada en la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009, por la que se coordinan las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios, distintas de las previstas en el artículo 54 de esta Ley, constituida y domiciliada en algún Estado miembro de la Unión Europea.

Capítulo XI

Incentivos fiscales para las entidades de reducida dimensión

Artículo 101. Ámbito de aplicación. Cifra de negocios.

1. Los incentivos fiscales establecidos en este capítulo se aplicarán siempre que el importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a 10 millones de euros.

No obstante, dichos incentivos no resultarán de aplicación cuando la entidad tenga la consideración de entidad patrimonial en los términos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de esta Ley.

2. Cuando la entidad fuere de nueva creación, el importe de la cifra de negocios se referirá al primer período impositivo en que se desarrolle efectivamente la actividad. Si el período impositivo inmediato anterior hubiere tenido una duración inferior al año, o la actividad se hubiere desarrollado durante un plazo también inferior, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.

3. Cuando la entidad forme parte de un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, el importe neto de la cifra de negocios se referirá al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan por aplicación de la normativa contable. Igualmente se aplicará este criterio cuando una persona física por sí sola o conjuntamente con el cónyuge u otras personas físicas unidas por vínculos de parentesco en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad, hasta el segundo grado inclusive, se encuentren con relación a otras entidades de las que sean socios en alguna de las situaciones a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia de las entidades y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

4. Los incentivos fiscales establecidos en este capítulo también serán de aplicación en los 3 períodos impositivos inmediatos y siguientes a aquel período impositivo en que la entidad o conjunto de entidades a que se refiere el apartado anterior, alcancen la referida cifra de negocios de 10 millones de euros, determinada de acuerdo con lo establecido en este artículo, siempre que las mismas hayan cumplido las condiciones para ser consideradas como de reducida dimensión tanto en aquel período como en los 2 períodos impositivos anteriores a este último.

Lo establecido en el párrafo anterior será igualmente aplicable cuando dicha cifra de negocios se alcance como consecuencia de que se haya realizado una operación acogida al régimen fiscal establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley, siempre que las entidades que hayan realizado tal operación cumplan las condiciones para ser consideradas como de reducida dimensión tanto en el período impositivo en que se realice la operación como en los 2 períodos impositivos anteriores a este último.

Artículo 102. Libertad de amortización.

1. Los elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias, afectos a actividades económicas, puestos a disposición del contribuyente en el período impositivo en el que se cumplan las condiciones del artículo anterior, podrán ser amortizados libremente siempre que, durante los 24 meses siguientes a la fecha del inicio del período impositivo en que los bienes adquiridos entren en funcionamiento, la plantilla media total de la empresa se incremente respecto de la plantilla media de los 12 meses anteriores, y dicho incremento se mantenga durante un período adicional de otros 24 meses.

La cuantía de la inversión que podrá beneficiarse del régimen de libertad de amortización será la que resulte de multiplicar la cifra de 120.000 euros por el referido incremento calculado con dos decimales.

Para el cálculo de la plantilla media total de la empresa y de su incremento se tomarán las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación a la jornada completa.

La libertad de amortización será aplicable desde la entrada en funcionamiento de los elementos que puedan acogerse a ella.

2. El régimen previsto en el apartado anterior también será de aplicación a los elementos encargados en virtud de un contrato de ejecución de obra suscrito en el período impositivo, siempre

que su puesta a disposición sea dentro de los 12 meses siguientes a su conclusión.

3. Lo previsto en los dos apartados anteriores será igualmente de aplicación a los elementos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias construidos por la propia empresa.

4. En el supuesto de que se incumpliese la obligación de incrementar o mantener la plantilla se deberá proceder a ingresar la cuota íntegra que hubiere correspondido a la cantidad deducida en exceso más los intereses de demora correspondientes.

El ingreso de la cuota íntegra y de los intereses de demora se realizará conjuntamente con la autoliquidación correspondiente al período impositivo en el que se haya incumplido una u otra obligación.

5. Lo previsto en este artículo también será de aplicación a los elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias objeto de un contrato de arrendamiento financiero, a condición de que se ejercite la opción de compra.

Artículo 103. Amortización de los elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias y del inmovilizado intangible.

1. Los elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias, así como los elementos del inmovilizado intangible, afectos en ambos casos a actividades económicas, puestos a disposición del contribuyente en el período impositivo en el que se cumplan las condiciones del artículo 101 de esta Ley, podrán amortizarse en función del coeficiente que resulte de multiplicar por 2 el coeficiente de amortización lineal máximo previsto en las tablas de amortización oficialmente aprobadas.

2. El régimen previsto en el apartado anterior también será de aplicación a los elementos encargados en virtud de un contrato de ejecución de obra suscrito en el período impositivo, siempre que su puesta a disposición sea dentro de los 12 meses siguientes a su conclusión.

3. Lo previsto en los dos apartados anteriores será igualmente de aplicación a los elementos del inmovilizado material, intangible y de las inversiones inmobiliarias construidos o producidos por la propia empresa.

4. El régimen de amortización previsto en este artículo será compatible con cualquier beneficio fiscal que pudiera proceder por razón de los elementos patrimoniales sujetos a la misma.

5. Los elementos del inmovilizado intangible a que se refiere el apartado 3 del artículo 13 de esta Ley, adquiridos en el período impositivo en el que se cumplan las condiciones del artículo 101 de esta Ley, podrán deducirse en un 150 por ciento del importe que resulte de aplicar dicho apartado.

Artículo 104. Pérdidas por deterioro de los créditos por posibles insolvencias de deudores.

1. En el período impositivo en el que se cumplan las condiciones del artículo 101 de esta Ley, será deducible la pérdida por deterioro de los créditos para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias hasta el límite del 1 por ciento sobre los deudores existentes a la conclusión del período impositivo.

2. Los deudores sobre los que se hubiere reconocido la pérdida por deterioro de los créditos por insolvencias establecidas en el artículo 13.1 de esta Ley y aquellos otros cuyas pérdidas por deterioro no tengan el carácter de deducibles según lo dispuesto en dicho artículo, no se incluirán entre los deudores referidos en el apartado anterior.

3. El saldo de la pérdida por deterioro efectuada de acuerdo con lo previsto en el apartado 1 no podrá exceder del límite citado en dicho apartado.

4. Las pérdidas por deterioro de los créditos para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias de los deudores, efectuadas en los períodos impositivos en los que hayan dejado de cumplirse las condiciones del artículo 101 de esta Ley, no serán deducibles hasta el importe del saldo de la pérdida por deterioro a que se refiere el apartado 1.

Artículo 105. Reserva de nivelación de bases imponibles.

1. Las entidades que cumplan las condiciones establecidas en el artículo 101 de esta Ley en el período impositivo y apliquen el tipo de gravamen previsto en el primer párrafo del apartado 1 del artículo 29 de esta Ley, podrán minorar su base imponible positiva hasta el 10 por ciento de su importe.

En todo caso, la minoración no podrá superar el importe de 1 millón de euros. Si el período impositivo tuviera una duración inferior a un año, el importe de la minoración no podrá superar el resultado de multiplicar 1 millón de euros por la proporción existente entre la duración del período impositivo respecto del año.

2. Las cantidades a que se refiere el apartado anterior se adicionarán a la base imponible de los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos a la finalización del período impositivo en que se realice dicha minoración, siempre que el contribuyente tenga una base imponible negativa, y hasta el importe de la misma.

El importe restante se adicionará a la base imponible del período impositivo correspondiente a la fecha de conclusión del referido plazo.

3. El contribuyente deberá dotar una reserva por el importe de la minoración a que se refiere el apartado 1 de este artículo, que será indisponible hasta el período impositivo en que se produzca la adición a la base imponible de la entidad de las cantidades a que se refiere el apartado anterior.

La reserva deberá dotarse con cargo a los resultados positivos del ejercicio en que se realice la minoración en base imponible. En caso de no poderse dotar esta reserva, la minoración estará condicionada a que la misma se dote con cargo a los primeros resultados positivos de ejercicios siguientes respecto de los que resulte posible realizar esa dotación.

A estos efectos, no se entenderá que se ha dispuesto de la referida reserva, en los siguientes casos:

a) Cuando el socio o accionista ejerza su derecho a separarse de la entidad.

b) Cuando la reserva se elimine, total o parcialmente, como consecuencia de operaciones a las que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

c) Cuando la entidad deba aplicar la referida reserva en virtud de una obligación de carácter legal.

4. La minoración prevista en este artículo se tendrá en cuenta a los efectos de determinar los pagos fraccionados a que se refiere el apartado 3 del artículo 40 de esta Ley.

5. Las cantidades destinadas a la dotación de la reserva prevista en este artículo no podrán aplicarse, simultáneamente, al cumpli-

miento de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de esta Ley ni de la Reserva para Inversiones en Canarias prevista en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

6. El incumplimiento de lo dispuesto en este artículo determinará la integración en la cuota íntegra del período impositivo en que tenga lugar el incumplimiento, la cuota íntegra correspondiente a las cantidades que han sido objeto de minoración, incrementadas en un 5 por ciento, además de los intereses de demora.

Capítulo XII

Régimen fiscal de determinados contratos de arrendamiento financiero

Artículo 106. Contratos de arrendamiento financiero. (79)

1. Lo previsto en este artículo se aplicará a los contratos de arrendamiento financiero en los que el arrendador sea una entidad de crédito o un establecimiento financiero de crédito.

2. Los contratos a que se refiere el apartado anterior tendrán una duración mínima de 2 años cuando tengan por objeto bienes muebles y de 10 años cuando tengan por objeto bienes inmuebles o establecimientos industriales. No obstante, reglamentariamente, para evitar prácticas abusivas, se podrán establecer otros plazos mínimos de duración en función de las características de los distintos bienes que puedan constituir su objeto.

3. Las cuotas de arrendamiento financiero deberán aparecer expresadas en los respectivos contratos diferenciando la parte que corresponda a la recuperación del coste del bien por la entidad arrendadora, excluido el valor de la opción de compra y la carga financiera exigida por ella, todo ello sin perjuicio de la aplicación del gravamen indirecto que corresponda.

4. El importe anual de la parte de las cuotas de arrendamiento financiero correspondiente a la recuperación del coste del bien deberá permanecer igual o tener carácter creciente a lo largo del período contractual. **(80)**

5. Tendrá, en todo caso, la consideración de gasto fiscalmente deducible la carga financiera satisfecha a la entidad arrendadora.

6. La misma consideración tendrá la parte de las cuotas de arrendamiento financiero satisfechas correspondiente a la recuperación del coste del bien, salvo en el caso de que el contrato tenga por objeto terrenos, solares y otros activos no amortizables. En el caso de que tal condición concurra sólo en una parte del bien objeto de la operación, podrá deducirse únicamente la proporción que corresponda a los elementos susceptibles de amortización, que deberá ser expresada diferenciadamente en el respectivo contrato.

El importe de la cantidad deducible de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo anterior no podrá ser superior al resultado de aplicar al coste del bien el duplo del coeficiente de amortización lineal según tablas de amortización oficialmente aprobadas que corresponda al citado bien. El exceso será deducible en los períodos impositivos sucesivos, respetando igual límite. Para el cálculo del citado límite se tendrá en cuenta el momento de la puesta en condiciones de funcionamiento del bien. Tratándose de los contribuyentes a los que se refiere el Capítulo XI del Título VII de esta Ley, se tomará el duplo del coeficiente de amortización lineal según tablas de amortización oficialmente aprobadas multiplicado por 1,5.

7. La deducción de las cantidades a que se refiere el apartado anterior no estará condicionada a su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias.

8. Las entidades arrendatarias podrán optar, a través de una comunicación al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas en los términos que reglamentariamente se establezcan, por establecer que el momento temporal a que se refiere el apartado 6 se corresponde con el momento del inicio efectivo de la construcción del activo, atendiendo al cumplimiento simultáneo de los siguientes requisitos:

a) Que se trate de activos que tengan la consideración de elementos del inmovilizado material que sean objeto de un contrato de arrendamiento financiero, en el que las cuotas del referido contrato se satisfagan de forma significativa antes de la finalización de la construcción del activo.

b) Que la construcción de estos activos implique un período mínimo de 12 meses.

c) Que se trate de activos que reúnan requisitos técnicos y de diseño singulares y que no se correspondan con producciones en serie.

En los supuestos de pérdida o inutilización definitiva del bien por causa no imputable al contribuyente y debidamente justificada, no se integrará en la base imponible del arrendatario la diferencia positiva entre la cantidad deducida en concepto de recuperación del coste del bien y su amortización contable.

Artículo 50. Contratos de arrendamiento financiero.

1. El ejercicio de la opción establecida en el apartado 8 del artículo 106 de la Ley del Impuesto será objeto de comunicación a la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

2. La comunicación de la opción deberá realizarse antes de la finalización del período impositivo en el que se pretenda que surta efectos.

3. La comunicación contendrá, como mínimo, los siguientes datos:

a) Identificación del activo objeto del contrato de arrendamiento financiero.

b) Indicación de la fecha de inicio efectivo y fin del período de construcción del activo.

c) Determinación de los importes y del momento temporal en que se van a satisfacer las cuotas del contrato de arrendamiento financiero.

d) Indicación de que los activos reúnen requisitos técnicos y de diseño singulares y que no se corresponden con una producción en serie.

---

(79) Véase la disposición transitoria cuarta de la presente Ley.

(80) Véase la letra f) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la presente Ley.

Capítulo XIII

Régimen de las entidades de tenencia de valores extranjeros

Artículo 107. Entidades de tenencia de valores extranjeros.

1. Podrán acogerse al régimen previsto en este capítulo las entidades cuyo objeto social comprenda la actividad de gestión y administración de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, mediante la correspondiente organización de medios materiales y personales.

Los valores o participaciones representativos de la participación en el capital de la entidad de tenencia de valores extranjeros deberán ser nominativos.

Las entidades sometidas a los regímenes especiales de las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de uniones temporales de empresas, no podrán acogerse al régimen de este capítulo.

Tampoco podrán acogerse las entidades que tengan la consideración de entidad patrimonial en los términos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de esta Ley.

2. La opción por el régimen de las entidades de tenencia de valores extranjeros deberá comunicarse al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. El régimen se aplicará al período impositivo que finalice con posterioridad a dicha comunicación y a los sucesivos que concluyan antes de que se comunique al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas la renuncia al régimen.

Reglamentariamente se podrán establecer los requisitos de la comunicación y el contenido de la información a suministrar con ella.

Artículo 51. Comunicación de la opción y de la renuncia en el régimen de las entidades de tenencia de valores extranjeros.

1. La opción por el régimen de las entidades de tenencia de valores extranjeros deberá comunicarse a la Administración tributaria.

2. El régimen se aplicará al período impositivo que finalice con posterioridad a la comunicación y a los sucesivos que concluyan antes de que se comunique a la Administración tributaria la renuncia al mismo.

Artículo 108. Distribución de beneficios. Transmisión de la participación.

1. Los beneficios o participaciones en beneficios distribuidos a los socios con cargo a las rentas exentas a que se refiere el artículo 21 de esta Ley que procedan de entidades no residentes en territorio español o a las rentas exentas a que se refiere el artículo 22 de esta Ley obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente recibirán el siguiente tratamiento:

a) Cuando el perceptor sea un contribuyente de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, los beneficios percibidos tendrán el tratamiento que corresponda de acuerdo con esta Ley.

b) Cuando el perceptor sea contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el beneficio distribuido se considerará renta del ahorro.

c) Cuando el perceptor sea una entidad o persona física no residente en territorio español sin establecimiento permanente, el beneficio distribuido no se entenderá obtenido en territorio español.

La distribución de la prima de emisión tendrá el tratamiento previsto en este apartado para la distribución de beneficios. A estos efectos, se entenderá que el primer beneficio distribuido procede de rentas exentas.

2. Las rentas obtenidas en la transmisión de la participación en la entidad de tenencia de valores o en los supuestos de separación del socio o liquidación de la entidad recibirán el siguiente tratamiento:

a) Cuando el perceptor sea un contribuyente de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente en territorio español, y cumpla el requisito de participación en la entidad de tenencia de valores extranjeros establecido en el apartado 1 del artículo 21 de esta Ley, podrá aplicar el régimen de exención en los términos previstos en dicho artículo.

b) Cuando el perceptor sea una entidad o persona física no residente en territorio español, no se entenderá obtenida en territorio español la renta que se corresponda con las reservas dotadas con cargo a las rentas exentas o con diferencias de valor, imputables en ambos casos a las participaciones en entidades no residentes que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 21 de esta Ley o a establecimientos permanentes que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 22 de esta Ley.

3. La entidad de tenencia de valores deberá mencionar en la memoria el importe de las rentas exentas y los impuestos pagados en el extranjero correspondientes a estas, así como facilitar a sus socios la información necesaria para que éstos puedan cumplir lo previsto en los apartados anteriores.

4. Lo dispuesto en la letra c) del apartado 1 y en la letra b) del apartado 2 de este artículo no se aplicará cuando el perceptor de la renta resida en un país o territorio calificado como paraíso fiscal.

Capítulo XIV

Régimen de entidades parcialmente exentas

Artículo 109. Ámbito de aplicación.

El presente régimen se aplicará a las entidades a que se refiere el artículo 9, apartado 3, de esta Ley.

Artículo 110. Rentas exentas.

1. Estarán exentas las siguientes rentas obtenidas por las entidades que se citan en el artículo anterior:

a) Las que procedan de la realización de actividades que constituyan su objeto o finalidad específica, siempre que no tengan la consideración de actividades económicas. En particular, estarán exentas las cuotas satisfechas por los asociados, colaboradores o benefactores, siempre que no se correspondan con el derecho a percibir una prestación derivada de una actividad económica.

A efectos de la aplicación de este régimen a la Entidad de Derecho Público Puertos del Estado y a las Autoridades Portuarias se considerará que no proceden de la realización de actividades económicas los ingresos de naturaleza tributaria y los proceden-

tes del ejercicio de la potestad sancionadora y de la actividad administrativa realizadas por las Autoridades Portuarias, así como los procedentes de la actividad de coordinación y control de eficiencia del sistema portuario realizada por el Ente Público Puertos del Estado.

b) Las derivadas de adquisiciones y de transmisiones a título lucrativo, siempre que unas y otras se obtengan o realicen en cumplimiento de su objeto o finalidad específica.

c) Las que se pongan de manifiesto en la transmisión onerosa de bienes afectos a la realización del objeto o finalidad específica cuando el total producto obtenido se destine a nuevas inversiones en elementos del inmovilizado relacionadas con dicho objeto o finalidad específica.

Las nuevas inversiones deberán realizarse dentro del plazo comprendido entre el año anterior a la fecha de la entrega o puesta a disposición del elemento patrimonial y los 3 años posteriores y mantenerse en el patrimonio de la entidad durante 7 años, excepto que su vida útil conforme al método de amortización, de los admitidos en el artículo 12.1 de esta Ley, que se aplique fuere inferior.

En caso de no realizarse la inversión dentro del plazo señalado, la parte de cuota íntegra correspondiente a la renta obtenida se ingresará, además de los intereses de demora, conjuntamente con la cuota correspondiente al período impositivo en que venció aquel.

La transmisión de dichos elementos antes del término del mencionado plazo determinará la integración en la base imponible de la parte de renta no gravada, salvo que el importe obtenido sea objeto de una nueva reinversión.

2. La exención a que se refiere el apartado anterior no alcanzará a los rendimientos de actividades económicas, ni a las rentas derivadas del patrimonio, ni a las rentas obtenidas en transmisiones, distintas de las señaladas en él.

Artículo 111. Determinación de la base imponible.

1. La base imponible se determinará aplicando las normas previstas en el Título IV de esta Ley.

2. No tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles, además de los establecidos en el artículo 15 de esta Ley, los siguientes:

a) Los gastos imputables exclusivamente a las rentas exentas. Los gastos parcialmente imputables a las rentas no exentas serán deducibles en el porcentaje que representen los ingresos obtenidos en el ejercicio de actividades económicas respecto de los ingresos totales de la entidad.

b) Las cantidades que constituyan aplicación de resultados y, en particular, de los que se destinen al sostenimiento de las actividades exentas a que se refiere la letra a) del apartado 1 del artículo anterior.

Capítulo XV

Régimen de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común

Artículo 112. Régimen de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común.

1. La base imponible correspondiente a las comunidades titulares de montes vecinales en mano común se reducirá en el importe de los beneficios del ejercicio que se apliquen a:

a) Inversiones para la conservación, mejora, protección, acceso y servicios destinados al uso social al que el monte esté destinado.

b) Gastos de conservación y mantenimiento del monte.

c) Financiación de obras de infraestructura y servicios públicos, de interés social.

La aplicación del beneficio a las indicadas finalidades se deberá efectuar en el propio período impositivo o en los 4 siguientes. En caso de no realizarse las inversiones o gastos dentro del plazo señalado, la parte de la cuota íntegra correspondiente a los beneficios no aplicados efectivamente a las inversiones y gastos descritos, junto con los intereses de demora, se ingresará conjuntamente con la cuota correspondiente al período impositivo en que venció dicho plazo.

La Administración tributaria, en la comprobación del destino de los gastos e inversiones indicadas, podrá solicitar los informes que precise de las Administraciones autonómicas y locales competentes.

Esta reducción es incompatible con la reserva de capitalización prevista en el artículo 25 de esta Ley y con la reserva de nivelación de bases imponibles prevista en el artículo 105 de esta Ley.

2. Los beneficios podrán aplicarse en un plazo superior al establecido en el apartado anterior, siempre que en dicho plazo se formule un plan especial de inversiones y gastos por el contribuyente y sea aceptado por la Administración tributaria en los términos que se establezcan reglamentariamente.

Artículo 11. Planes especiales de inversiones y gastos de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común.

1. Cuando se pruebe que las inversiones y gastos deben efectuarse necesariamente en un plazo superior al previsto en el apartado 1 del artículo 112 de la Ley del Impuesto, los contribuyentes podrán presentar planes especiales de inversiones y gastos.

2. La solicitud deberá contener los siguientes datos:

a) Descripción de los gastos, inversiones y sus importes realizados dentro del plazo previsto en el apartado 1 del artículo 112 de la Ley del Impuesto.

b) Descripción de las inversiones o gastos pendientes objeto del plan especial.

c) Importe efectivo o previsto de las inversiones o gastos del plan.

d) Descripción del plan temporal de realización de la inversión o gasto.

e) Descripción de las circunstancias específicas que justifican el plan especial de inversiones y gastos.

3. El plan especial de reinversión se presentará antes de la finalización del último período impositivo a que se refiere el apartado 1 del artículo 112 de la Ley del Impuesto.

El contribuyente podrá desistir de la solicitud formulada.

4. La Administración tributaria podrá recabar del contribuyente cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes sean necesarios. Asimismo, será preceptivo recabar informe de los organismos de las Comunidades Autónomas que tengan competencia en materia forestal en las que tenga su domicilio fiscal el contribuyente.

El contribuyente podrá, en cualquier momento del procedimiento anterior al trámite de audiencia, presentar las alegaciones y aportar los documentos y justificantes que estime pertinentes.

5. Instruido el procedimiento, e inmediatamente antes de redactar la propuesta de resolución, se pondrá de manifiesto al contribuyente, quien dispondrá de un plazo de 15 días para formular las alegaciones y presentar los documentos y justificaciones que estime pertinentes.

6. La resolución que ponga fin al procedimiento podrá:

a) Aprobar el plan especial de inversiones y gastos formulado por el contribuyente.

b) Aprobar, con la aceptación del contribuyente, un plan especial de inversiones y gastos alternativo.

c) Desestimar el plan especial de inversiones y gastos formulado por el contribuyente.

La resolución será motivada.

El procedimiento deberá finalizar en el plazo de tres meses.

7. Transcurrido el plazo a que hace referencia el apartado anterior, sin haberse notificado una resolución expresa, se entenderá aprobado el plan especial de inversiones y gastos.

8. En caso de incumplimiento total o parcial del plan, el contribuyente regularizará su situación tributaria en los términos establecidos en el apartado 3 del artículo 125 de la Ley del Impuesto, teniendo en cuenta la inversión o gasto propuesta y la efectivamente realizada.

Artículo 12. Órgano competente.

Será competente para instruir y resolver el procedimiento relativo a planes de gastos correspondientes a actuaciones medioambientales y de inversiones y gastos de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común, el órgano de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con sus normas de estructura orgánica.

3. Las comunidades titulares de montes vecinales en mano común tributarán al tipo general de gravamen.

4. Las comunidades titulares de montes vecinales en mano común no estarán obligadas a presentar declaración por este Impuesto en aquellos períodos impositivos en que no obtengan ingresos sometidos a este, ni incurran en gasto alguno, ni realicen las inversiones y gastos a que se refiere el apartado 1.

5. Los partícipes o miembros de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común integrarán en la base del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas las cantidades que les sean efectivamente distribuidas por la comunidad. Dichos ingresos tendrán el tratamiento previsto para las participaciones en beneficios de cualquier tipo de entidad, a que se refiere la letra a) del apartado 1 del artículo 25 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

Capítulo XVI

Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje

Artículo 113. Ámbito de aplicación.

1. Podrán acogerse al régimen especial previsto en este capítulo:

a) Las entidades inscritas en alguno de los registros de empresas navieras referidos en el texto refundido de la Ley de Puertos del Estado y de la Marina Mercante, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2011, de 5 de septiembre, cuya actividad comprenda la explotación de buques propios o arrendados.

b) Las entidades que realicen, en su totalidad, la gestión técnica y de tripulación de buques a que se refiere el apartado siguiente. A estos efectos, se entiende por gestión técnica y de tripulación la asunción de la completa responsabilidad de la explotación náutica del buque, así como de todos los deberes y responsabilidades impuestos por el Código Internacional de Gestión para la Seguridad de la Explotación de los buques y la prevención de la contaminación adoptado por la Organización Marítima Internacional mediante la Resolución A 741.

2. Los buques cuya explotación posibilita la aplicación del citado régimen deben reunir los siguientes requisitos:

a) Estar gestionados estratégica y comercialmente desde España o desde el resto de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo. A estos efectos, se entiende por gestión estratégica y comercial la asunción por el propietario del buque o por el arrendatario, del control y riesgo de la actividad marítima o de trabajos en el mar.

b) Ser aptos para la navegación marítima y estar destinados exclusivamente a actividades de transporte de mercancías, pasajeros, salvamento y otros servicios prestados necesariamente en el mar, sin perjuicio de lo establecido en la letra c) siguiente.

c) Tratándose de buques destinados a la actividad de remolque será necesario que menos del 50 por ciento de los ingresos del período impositivo procedan de actividades que se realicen en los puertos y en la prestación de ayuda a un buque autopropulsado para llegar a puerto. En el caso de buques con actividad de dragado será necesario que más del 50 por ciento de los ingresos del período impositivo procedan de la actividad de transporte y depósito en el fondo del mar de materiales extraídos, alcanzando este régimen exclusivamente a esta parte de su actividad.

Respecto de las entidades que cedan el uso de estos buques, este requisito se entenderá cumplido cuando justifiquen que los ingresos de la entidad que desarrolla la actividad de remolque o dragado cumple aquellos porcentajes en cada uno de los períodos impositivos en los que fuere aplicable este régimen a aquellas entidades.

Los buques destinados a la actividad de remolque y de dragado, deberán estar registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

3. Cuando el régimen fuera aplicable a contribuyentes con buques no registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, el incremento del porcentaje del tonelaje neto de dichos buques respecto del total de la flota de la entidad acogida al régimen especial, cualquiera que fuese su causa, no impedirá la aplicación de dicho régimen a condición de que el porcentaje medio del tonelaje neto de buques registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea respecto del tonelaje neto total referido al año anterior al momento en que se produce dicho incremento, se mantenga durante el período de los 3 años posteriores.

Esta condición no se aplicará cuando el porcentaje del tonelaje neto de buques registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea sea al menos del 60 por ciento.

4. No podrá aplicarse este régimen cuando la totalidad de los buques no estén registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea. Tampoco podrán acogerse al presente régimen los buques destinados, directa o indirectamente, a actividades pesqueras o deportivas, ni los de recreo.

5. No resultará de aplicación este régimen durante los períodos impositivos en los que concurran simultáneamente las siguientes circunstancias:

a) Que la entidad tenga la condición de mediana o gran empresa de acuerdo con lo dispuesto en la Recomendación 2003/361/CE de la Comisión Europea.

b) Que perciban una ayuda de Estado de reestructuración concedida al amparo de lo establecido en la Comunicación 2004/C244/02 de la Comisión Europea.

c) Que la Comisión Europea no hubiera tenido en cuenta los beneficios fiscales derivados de la aplicación de este régimen cuando tomó la decisión sobre la ayuda de reestructuración.

Artículo 114. Determinación de la base imponible por el método de estimación objetiva.

1. Las entidades acogidas a este régimen determinarán la parte de base imponible que se corresponda con la explotación, titularidad o gestión técnica y de tripulación de los buques que reúnan los requisitos del artículo anterior, aplicando a las toneladas de registro neto de cada uno de dichos buques la siguiente escala:

Toneladas de registro neto	Importe diario por cada 100 toneladas --- Euros
Entre 0 y hasta 1.000	0,90
Entre 1.001 y hasta 10.000	0,70
Entre 10.001 y hasta 25.000	0,40
Desde 25.001	0,20

Para la aplicación de la escala se tomarán los días del período impositivo en los que los buques estén a disposición del contribuyente o en los que se haya realizado la gestión técnica y de tripulación, excluyendo los días en los que no estén operativos como consecuencia de reparaciones ordinarias o extraordinarias.

La parte de base imponible así determinada incluye las rentas derivadas de los servicios de practicaje, remolque, amarre y desamarre, prestados al buque adscrito a este régimen, cuando el buque sea utilizado por la propia entidad, así como los servicios de carga, descarga, estiba y desestiba relacionados con la carga del buque transportada en él, siempre que se facturen al usuario del transporte y sean prestados por la propia entidad o por un tercero no vinculado a ella.

La aplicación de este régimen deberá abarcar a la totalidad de los buques del solicitante que cumplan los requisitos de aquél, y a los buques que se adquieran, arrienden o gestionen con posterioridad a la autorización, siempre que cumplan dichos requisitos, pudiendo acogerse a él buques tomados en fletamento, siempre que la suma de su tonelaje neto no supere el 75 por ciento del total de la flota de la entidad o, en su caso, del grupo fiscal sujeto al régimen. En el caso de entidades que tributen en el régimen de consolidación fiscal la solicitud deberá estar referida a todas las entidades del grupo fiscal que cumplan los requisitos del artículo 113 de esta Ley.

2. La renta positiva o negativa que, en su caso, se ponga de manifiesto como consecuencia de la transmisión de un buque afecto a este régimen, se considerará integrada en la base imponible calculada de acuerdo con el apartado anterior.

No obstante lo establecido en el párrafo anterior, cuando se trate de buques cuya titularidad ya se tenía cuando se accedió a este régimen especial, o de buques usados adquiridos una vez comenzada su aplicación, se procederá del siguiente modo:

En el primer ejercicio en que sea de aplicación el régimen, o en el que se hayan adquirido los buques usados, se dotará una reserva indisponible por un importe equivalente a la diferencia positiva existente entre el valor normal de mercado y el valor neto contable de cada uno de los buques afectados por esta regla, o bien se especificará la citada diferencia, separadamente para cada uno de los buques y durante todos los ejercicios en los que se mantenga la titularidad de estos, en la memoria de sus cuentas anuales. En el caso de buques adquiridos mediante una operación a la que se haya aplicado el régimen especial del Capítulo VII del Título VII de esta Ley, el valor neto contable se determinará partiendo del valor de adquisición por el que figurase en la contabilidad de la entidad transmitente.

El incumplimiento de la obligación de no disposición de la reserva o de la obligación de mención en la memoria constituirá infracción tributaria grave, sancionándose con una multa pecuniaria proporcional del cinco por ciento del importe de la citada diferencia.

La sanción impuesta de acuerdo con lo previsto en este apartado se reducirá conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 188 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

El importe de la citada reserva positiva, junto con la diferencia positiva existente en la fecha de la transmisión entre la amortización fiscal y contable del buque enajenado, se añadirá a la base imponible a que se refiere el apartado 1 de este artículo cuando se haya producido la mencionada transmisión. De igual modo se procederá si el buque se transmite, de forma directa o indirecta, con ocasión de una operación a la que resulte de aplicación el régimen especial del Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

3. La parte de base imponible determinada según el apartado 1 de este artículo no podrá ser compensada con bases imponibles negativas derivadas del resto de las actividades de la entidad naviera, ni del ejercicio en curso ni de los anteriores, ni tampoco con las bases imponibles pendientes de compensar en el momento de aplicación del presente régimen.

4. La determinación de la parte de base imponible que corresponda al resto de actividades del contribuyente se realizará aplicando el régimen general del Impuesto, teniendo en cuenta exclusivamente las rentas procedentes de ellas. Tratándose de actividad de dragado, dicha parte de base imponible incluirá la renta de esa actividad no acogida a este régimen especial.

Dicha parte de base imponible estará integrada por todos los ingresos que no procedan de actividades acogidas al régimen y por los gastos directamente relacionados con la obtención de aquellos, así como por la parte de los gastos generales de administración que proporcionalmente correspondan a la cifra de negocio generada por estas actividades.

A los efectos del cumplimiento de este régimen, la entidad deberá disponer de los registros contables necesarios para poder determinar los ingresos y gastos, directos o indirectos, correspondientes a las actividades acogidas a este, así como los activos afectos a las mismas.

Artículo 115. Tipo de gravamen y cuota.

1. En todo caso, resultará de aplicación el tipo general de gravamen previsto en el primer párrafo del apartado 1 del artículo 29 de esta Ley.

2. La parte de la cuota íntegra atribuible a la parte de base imponible determinada según lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 114 de esta Ley no podrá reducirse por la aplicación de ningún tipo de deducción o bonificación. Asimismo, la adquisición de los buques que se afecten al presente régimen no supondrá la aplicación de ningún incentivo ni deducción fiscal.

La parte de cuota íntegra que proceda del resto de base imponible no podrá minorarse por la aplicación de deducciones generadas por la adquisición de los buques referidos antes de su afectación al régimen regulado en este capítulo.

Artículo 116. Pagos fraccionados.

Los contribuyentes que se acojan al presente régimen deberán efectuar pagos fraccionados de acuerdo con la modalidad establecida en el apartado 3 del artículo 40 de esta Ley aplicada sobre la base imponible calculada conforme a las reglas establecidas en el artículo 114 de esta Ley y aplicando el porcentaje a que se refiere el artículo 115 de esta Ley, sin computar deducción alguna sobre la parte de cuota derivada de la parte de base imponible determinada según lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 114 de esta Ley.

Artículo 117. Aplicación del régimen.

1. El régimen tributario previsto en este capítulo se aplicará de la siguiente forma:

a) Su aplicación estará condicionada a la autorización por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, previa solicitud del contribuyente. Esta autorización se concederá por un período de 10 años a partir de la fecha que establezca la autorización, pudiéndose solicitar su prórroga por períodos adicionales de otros 10 años.

b) La solicitud deberá especificar el período impositivo a partir del cual vaya a surtir efectos y se presentará con anterioridad al inicio del mismo.

c) La solicitud deberá resolverse en el plazo máximo de 3 meses, transcurrido el cual podrá entenderse desestimada.

Para la concesión del régimen, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas tendrá en cuenta la existencia de una contribución efectiva a los objetivos de la política comunitaria de transporte marítimo, especialmente en lo relativo al nivel tecnológico de los buques que garantice la seguridad en la navegación y la prevención de la contaminación del medio ambiente y al mantenimiento del empleo comunitario tanto a bordo como en tareas auxiliares al transporte marítimo. A tal fin podrá recabar informe previo de los organismos competentes.

d) El incumplimiento de las condiciones del régimen o la renuncia a su aplicación impedirán formular una nueva solicitud hasta que haya transcurrido un mínimo de 5 años.

e) La Administración tributaria podrá verificar la correcta aplicación del régimen y la concurrencia en cada ejercicio de los requisitos exigidos para su aplicación.

2. El incumplimiento de los requisitos establecidos en el presente régimen implicará el cese de los efectos de la autorización correspondiente y la pérdida de la totalidad de los beneficios fiscales derivados de ella, debiendo ingresar, junto a la cuota del período impositivo en el que se produjo el incumplimiento, las cuotas íntegras correspondientes a las cantidades que hubieran debido ingresarse aplicando el régimen general de este Impuesto, en la totalidad de los períodos a los que resultó de aplicación la autorización, sin perjuicio de los intereses de demora, recargos y sanciones que, en su caso, resulten procedentes.

El incumplimiento de la condición establecida en el apartado 3 del artículo 113 de esta Ley implicará la pérdida del régimen para aquellos buques adicionales que motivaron el incremento a que se refiere dicho apartado, procediendo la regularización establecida en el párrafo anterior que corresponda exclusivamente a tales buques.

Cuando tal incremento fuere motivado por la baja de buques registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea, la regularización corresponderá a dichos buques por todos los períodos impositivos en que los mismos hubiesen estado incluidos en este régimen.

3. La aplicación del régimen tributario previsto en el presente capítulo será incompatible, para un mismo buque, con la aplicación de la disposición adicional cuarta de esta Ley.

Artículo 52. Ámbito de aplicación: explotación de buques.

1. Podrán optar por la tributación por este régimen:

a) Las entidades cuyo objeto social incluya la explotación de buques propios o arrendados. La opción deberá referirse a todos los buques, propios o arrendados, que explote el solicitante, así como a los que se adquieran o arrienden con posterioridad.

b) Las entidades que realicen, en su totalidad, la gestión técnica y de tripulación de buques. La opción comprenderá todos los buques gestionados por el solicitante, así como los que gestione con posterioridad.

En ambos supuestos, los buques deberán cumplir los requisitos del apartado 2 del artículo 113 de la Ley de Impuesto.

2. La opción podrá extenderse a todos los buques tomados en fletamento por el solicitante. No obstante lo anterior, el tonelaje neto de los buques tomados en fletamento no podrá superar el 75 por ciento del tonelaje total de la flota de la entidad o, en su caso, del grupo fiscal que aplique el régimen,

quedando excluidos de éste los buques que ocasionen la superación de dicho límite.

Artículo 53. Procedimiento de solicitud del régimen.

1. La solicitud que, en su caso, deberá estar referida a la totalidad de los buques explotados, o respecto de los que se realice la gestión técnica y de tripulación, por las entidades del mismo grupo fiscal que cumplan las condiciones indicadas en el artículo anterior deberá ir acompañada de los siguientes documentos:

a) Estatutos de la entidad, o proyecto de éstos si aún no se ha constituido.

b) Respecto de las entidades ya constituidas, certificado de inscripción de la entidad en el registro de buques y empresas navieras o en el registro especial de buques y empresas navieras, y respecto de las no constituidas, proyecto de constitución o solicitud de inscripción en los citados registros. Esta documentación no se exigirá a las entidades que realicen, en su totalidad, la gestión técnica y de tripulación de buques.

c) Identificación y descripción de las actividades de las entidades respecto de las cuales se solicita la aplicación del régimen.

d) Acreditación, respecto de cada buque, del título en virtud del cual se utiliza o se utilizará, o se lleva a cabo, en su totalidad, la gestión técnica y de tripulación, del ámbito territorial en el que se llevará a cabo su gestión estratégica y comercial, de su abanderamiento y de su afectación exclusiva a las actividades contempladas en el artículo 113.2.b) de la Ley del Impuesto.

e) En el caso de sociedades ya constituidas, el último balance aprobado de la entidad.

f) Acreditación o, en el caso de entidades no constituidas, previsión del valor neto contable y del valor de mercado de los buques en que concurran las circunstancias previstas en el párrafo segundo del apartado 2 del artículo 114 de la Ley del Impuesto.

g) En el caso de entidades que realicen, en su totalidad, la gestión técnica y de tripulación de buques, documento demostrativo del cumplimiento de las prescripciones del código CGS, expedido en los términos establecidos en la prescripción 13.2 del Código Internacional de Gestión y para la Seguridad de la Explotación de los buques y la prevención de la contaminación, adoptado por la Organización Marítima Internacional mediante la Resolución A 741.

2. La solicitud se presentará antes de la finalización del período impositivo respecto del que se pretende que tenga efectos.

3. El órgano competente para la instrucción y resolución de este procedimiento será la Dirección General de Tributos, que podrá solicitar del contribuyente cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes sean necesarios.

Asimismo, podrá recabar informe de los organismos competentes para verificar la existencia de una contribución a los objetivos de la política comunitaria de transporte marítimo, especialmente en lo relativo al nivel tecnológico de los buques que garantice la seguridad en la navegación y la prevención de la contaminación del medio ambiente y al mantenimiento del empleo comunitario tanto a bordo como en tareas auxiliares al transporte marítimo, y para verificar la actividad realizada por las entidades que realicen, en su totalidad, la gestión técnica y de tripulación de buques. La solicitud del citado informe determinará la interrupción del plazo de resolución a que se refiere el apartado 5 de este artículo.

El contribuyente podrá, en cualquier momento del procedimiento anterior al trámite de audiencia, presentar las alegaciones y aportar los documentos y justificantes que estime pertinentes.

4. Instruido el procedimiento, e inmediatamente antes de redactar la propuesta de resolución, se pondrá de manifiesto al contribuyente, quien dispondrá de un plazo de 15 días para formular las alegaciones, así como para presentar los documentos y justificaciones que estime oportunos.

5. La resolución que ponga fin al procedimiento será motivada y podrá:

a) Autorizar el régimen de las entidades navieras en función del tonelaje, determinando el período impositivo a partir del cual surtirá efectos. La autorización se concederá por un período de diez años.

b) Desestimar la concesión del régimen de las entidades navieras en función del tonelaje.

La solicitud deberá resolverse en el plazo de tres meses, contados desde la fecha en que la solicitud haya sido presentada o desde la fecha de su subsanación a requerimiento de dicho órgano, transcurrido el cual podrá entenderse denegada.

6. El contribuyente podrá solicitar prórrogas de la autorización inicial por períodos adicionales de diez años. Dicha solicitud de prórroga se presentará antes de que finalice el período impositivo respecto del que se pretende que tenga efectos.

7. Si con posterioridad a la concesión de una autorización el contribuyente adquiere, arrienda, toma en fletamento o gestiona, en su totalidad, otros buques que cumplan los requisitos del régimen, deberá presentar, en los términos expuestos en los apartados anteriores, una nueva solicitud referida a estos. La autorización adicional se concederá por el período temporal de vigencia que reste a la autorización inicial de régimen.

Artículo 54. Renuncia e incumplimiento del régimen.

1. El contribuyente podrá renunciar a la aplicación del régimen. La renuncia se presentará antes de que finalice el período impositivo respecto del que se pretende que tenga efectos. Durante los cinco años siguientes a la fecha anterior no se podrá solicitar una nueva aplicación del régimen.

2. El incumplimiento de los requisitos establecidos en este régimen supondrá la pérdida inmediata del derecho a aplicarlo y determinará la obligación de ingresar, conjuntamente con la cuota correspondiente al período impositivo en que dicho incumplimiento tuvo lugar, las cuotas íntegras correspondientes a todos los ejercicios en los que el régimen resultó de aplicación, calculadas conforme al régimen general del Impuesto, sin perjuicio de los intereses de demora, recargos y sanciones que, en su caso, resulten procedentes. Durante los cinco años siguientes a la fecha de inicio del período impositivo en que tuvo lugar el incumplimiento no se podrá solicitar una nueva aplicación del régimen.

Título VIII

Gestión del Impuesto

Capítulo I

El índice de entidades

Artículo 118. Índice de entidades.

1. En cada Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se llevará un índice de entidades en el que se inscribirán las que tengan su domicilio fiscal dentro de su ámbito territorial, excepto las entidades a que se refiere el apartado 1 del artículo 9 de esta Ley.

2. Reglamentariamente se establecerán los procedimientos de alta, inscripción y baja en el índice de entidades.

Artículo 57. Índice de entidades.

1. Mediante el censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores a que se refiere el artículo 9 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimiento de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, se llevará en cada una de las Delegaciones el índice de entidades a que se refiere el artículo 118 de la Ley del Impuesto.

2. Las modificaciones censales y solicitudes de baja del índice de los contribuyentes adscritos a las Dependencias Regionales de Inspección y a la Delegación Central de Grandes Contribuyentes se dirigirán, en el primer caso, a las Delegaciones Especiales correspondientes a su domicilio fiscal y en el segundo a la referida Delegación Central.

3. Cuando se hubiera dictado acuerdo de baja provisional como consecuencia de lo previsto en el párrafo b) del apartado 1 del artículo 119 de la Ley del Impuesto y, posteriormente, la entidad presentara las declaraciones omitidas, el órgano competente de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria acordará la rehabilitación de la inscripción en el índice y remitirá el acuerdo al Registro Público en el que se hubiera extendido la nota marginal correspondiente para la cancelación de la misma.

Artículo 119. Baja en el índice de entidades.

1. La Agencia Estatal de Administración Tributaria dictará, previa audiencia de los interesados, acuerdo de baja provisional en los siguientes casos:

a) Cuando los débitos tributarios de la entidad para con la Hacienda pública del Estado sean declarados fallidos de conformidad con lo dispuesto en el Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio.

b) Cuando la entidad no hubiere presentado la declaración por este impuesto correspondiente a 3 períodos impositivos consecutivos.

2. El acuerdo de baja provisional será notificado al registro público correspondiente, que deberá proceder a extender en la hoja abierta a la entidad afectada una nota marginal en la que se hará constar que, en lo sucesivo, no podrá realizarse ninguna inscripción que a aquélla concierna sin presentación de certificación de alta en el índice de entidades.

3. El acuerdo de baja provisional no exime a la entidad afectada de ninguna de las obligaciones tributarias que le pudieran incumbir.

Capítulo II

Obligaciones contables. Bienes y derechos no contabilizados. Revalorizaciones voluntarias. Estimación de rentas en el método de estimación indirecta

Artículo 120. Obligaciones contables. Facultades de la Administración tributaria.

1. Los contribuyentes de este Impuesto deberán llevar su contabilidad de acuerdo con lo previsto en el Código de Comercio o con lo establecido en las normas por las que se rigen.

En todo caso, los contribuyentes a que se refiere el Capítulo XIV del Título VII de esta Ley llevarán su contabilidad de tal forma que permita identificar los ingresos y gastos correspondientes a las rentas exentas y no exentas.

2. La Administración tributaria podrá realizar la comprobación e investigación mediante el examen de la contabilidad, libros, correspondencia, documentación y justificantes concernientes a los negocios del contribuyente, incluidos los programas de contabilidad y los archivos y soportes magnéticos. La Administración tributaria podrá analizar directamente la documentación y los demás elementos a que se refiere el párrafo anterior, pudiendo tomar nota por medio de sus agentes de los apuntes contables que se estimen precisos y obtener copia a su cargo, incluso en soportes magnéticos, de cualquiera de los datos o documentos a que se refiere este apartado.

La Administración tributaria podrá comprobar e investigar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones, valores y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria. En este sentido, podrá regularizar los importes correspondientes a aquellas partidas que se integren en la base imponible en los períodos impositivos objeto de comprobación, aun cuando los mismos deriven de operaciones realizadas en períodos impositivos prescritos.

3. Las entidades dominantes de los grupos de sociedades del artículo 42 del Código de Comercio estarán obligadas, a requerimiento de la Inspección de los Tributos formulada en el curso del procedimiento de comprobación, a facilitar la cuenta de pérdidas y ganancias, el balance, el estado que refleje los cambios en el patrimonio neto del ejercicio y el estado de flujos de efectivo de las entidades pertenecientes al grupo que no sean residentes en territorio español. También deberán facilitar los justificantes y demás antecedentes relativos a dicha documentación contable cuando pudieran tener transcendencia en relación con este Impuesto.

Artículo 121. Bienes y derechos no contabilizados o no declarados: presunción de obtención de rentas.

1. Se presumirá que han sido adquiridos con cargo a renta no declarada los elementos patrimoniales cuya titularidad corresponda al contribuyente y no se hallen registrados en sus libros de contabilidad.

La presunción procederá igualmente en el caso de ocultación parcial del valor de adquisición.

2. Se presumirá que los elementos patrimoniales no registrados en contabilidad son propiedad del contribuyente cuando éste ostente la posesión sobre ellos.

3. Se presumirá que el importe de la renta no declarada es el valor de adquisición de los bienes o derechos no registrados en libros de contabilidad, minorado en el importe de las deudas efectivas contraídas para financiar tal adquisición, asimismo no contabilizadas. En ningún caso el importe neto podrá resultar negativo.

La cuantía del valor de adquisición se probará a través de los documentos justificativos de ésta o, si no fuera posible, aplicando las reglas de valoración establecidas en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

4. Se presumirá la existencia de rentas no declaradas cuando hayan sido registradas en los libros de contabilidad del contribuyente deudas inexistentes.

5. El importe de la renta consecuencia de las presunciones contenidas en los apartados anteriores se imputará al período impositivo más antiguo de entre los no prescritos, excepto que el contribuyente pruebe que corresponde a otro u otros.

6. En todo caso, se entenderá que han sido adquiridos con cargo a renta no declarada que se imputará al periodo impositivo más antiguo de entre los no prescritos susceptible de regularización, los bienes y derechos respecto de los que el contribuyente no hubiera cumplido en el plazo establecido al efecto la obligación de información a que se refiere la Disposición adicional decimoctava de la Ley General Tributaria.

No obstante, no resultará de aplicación lo previsto en este apartado cuando el contribuyente acredite que los bienes y derechos cuya titularidad le corresponde han sido adquiridos con cargo a rentas declaradas o bien con cargo a rentas obtenidas en periodos impositivos respecto de los cuales no tuviese la condición de contribuyente de este Impuesto.

7. El valor de los elementos patrimoniales a que se refieren los apartados 1 y 6, en cuanto haya sido incorporado a la base imponible, será válido a todos los efectos fiscales.

Artículo 122. Revalorizaciones contables voluntarias.

1. Los contribuyentes que hubieran realizado revalorizaciones contables cuyo importe no se hubiera incluido en la base imponible deberán mencionar en la memoria el importe de aquéllas, los elementos afectados y el período o períodos impositivos en que se practicaron.

Las citadas menciones deberán realizarse en todas y cada una de las memorias correspondientes a los ejercicios en que los elementos revalorizados se hallen en el patrimonio del contribuyente.

2. Constituirá infracción tributaria grave el incumplimiento de la obligación establecida en el apartado anterior.

Dicha infracción se sancionará, por una sola vez, con una multa pecuniaria proporcional del 5 por ciento del importe de la revalorización, cuyo pago no determinará que el citado importe se incorpore, a efectos fiscales, al valor del elemento patrimonial objeto de la revalorización.

La sanción impuesta de acuerdo con lo previsto en este apartado se reducirá conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 188 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Artículo 123. Estimación de rentas en el método de estimación indirecta.

Cuando la base imponible se determine a través del método de estimación indirecta, las cesiones de bienes y derechos y las prestaciones de servicios, en sus distintas modalidades, se presumirán retribuidas por su valor de mercado.

Capítulo III

Declaración, autoliquidación y liquidación provisional

Artículo 124. Declaraciones.

1. Los contribuyentes estarán obligados a presentar una declaración por este Impuesto en el lugar y la forma que se determinen por el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.

La declaración se presentará en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión del período impositivo.

Si al inicio del indicado plazo no se hubiera determinado por el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas la forma de presentar la declaración de ese período impositivo, la declaración se presentará dentro de los 25 días naturales siguientes a la fecha de entrada en vigor de la norma que determine dicha forma de presentación. No obstante, en tal supuesto el contribuyente podrá optar por presentar la declaración en el plazo al que se refiere el párrafo anterior cumpliendo los requisitos formales que se hubieran establecido para la declaración del período impositivo precedente.

2. Los contribuyentes exentos a que se refiere el apartado 1 del artículo 9 de esta Ley no estarán obligados a declarar.

3. **(81)** Los contribuyentes a que se refieren los apartados 2, 3 y 4 del artículo 9 de esta Ley estarán obligados a declarar la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas.

No obstante, los contribuyentes a que se refiere el apartado 3 del artículo 9 de esta Ley no tendrán obligación de presentar declaración cuando cumplan los siguientes requisitos:

a) Que sus ingresos totales no superen 75.000 euros anuales.

b) Que los ingresos correspondientes a rentas no exentas no superen 2.000 euros anuales.

c) Que todas las rentas no exentas que obtengan estén sometidas a retención.

---

(81) Apartado modificado con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2015, por el artículo 7 del Real Decreto-ley 1/2015, de 27 de febrero, de mecanismo de segunda oportunidad, reducción de carga financiera y otras medidas de orden social (BOE del 28), por el artículo 7 de la Ley 25/2015, de 28 de julio, de mecanismo de segunda oportunidad, reducción de la carga financiera y otras medidas de orden social (BOE del 29) y por el artículo 63 de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE del 30).

Artículo 59. Colaboración externa en la presentación y gestión de declaraciones.

1. La Administración tributaria podrá hacer efectiva la colaboración social en la presentación de declaraciones por este Impuesto a través de acuerdos con las Comunidades Autónomas y otras Administraciones Públicas, con entidades, instituciones y organismos representativos de sectores o intereses sociales, laborales, empresariales o profesionales.

2. Los acuerdos a que se refiere el apartado anterior podrán referirse, entre otros, a los siguientes aspectos:

a) Campañas de información y difusión.

b) Asistencia en la realización de declaraciones y en su cumplimentación correcta y veraz.

c) Remisión de declaraciones a la Administración tributaria.

d) Subsanación de defectos, previa autorización de los contribuyentes.

e) Información del estado de tramitación de las devoluciones, previa autorización de los contribuyentes.

3. La Administración tributaria proporcionará la asistencia técnica necesaria para el desarrollo de las indicadas actuaciones sin perjuicio de ofrecer dichos servicios con carácter general a los contribuyentes.

4. Mediante Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas se establecerán los supuestos y condiciones en que las entidades que hayan suscrito los citados acuerdos podrán presentar por medios telemáticos declaraciones, declaraciones-liquidaciones o cualesquiera otros documentos exigidos por la normativa tributaria, en representación de terceras personas.

Dicha Orden podrá prever igualmente que otras personas o entidades accedan a dicho sistema de presentación por medios telemáticos en representación de terceras personas.

Artículo 125. Autoliquidación e ingreso de la deuda tributaria.

1. Los contribuyentes, al tiempo de presentar su declaración, deberán determinar la deuda correspondiente e ingresarla en el lugar y en la forma determinados por el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.

2. El pago de la deuda tributaria podrá realizarse mediante entrega de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español que estén inscritos en el Inventario general de bienes muebles o en el Registro general de bienes de interés cultural, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo setenta y tres de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español.

3. El derecho a la aplicación de exenciones, deducciones o cualquier incentivo fiscal en la base imponible o en la cuota íntegra estará condicionado al cumplimiento de los requisitos exigidos en la normativa aplicable.

Salvo que específicamente se establezca otra cosa, cuando con posterioridad a la aplicación de la exención, deducción o incentivo fiscal se produzca la pérdida del derecho a disfrutar de éste, el contribuyente deberá ingresar junto con la cuota del período impositivo en que tenga lugar el incumplimiento de los requisitos o condiciones la cuota íntegra o cantidad deducida correspondiente a la exención, deducción o incentivo aplicado en períodos anteriores, además de los intereses de demora.

Artículo 126. Liquidación provisional.

Los órganos de gestión tributaria podrán girar la liquidación provisional que proceda de conformidad con lo dispuesto en los artículos 133 y 139 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, sin perjuicio de la posterior comprobación e investigación que pueda realizar la Inspección de los Tributos.

Capítulo IV

Devolución

Artículo 127. Devolución.

1. Cuando la suma de las retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados de este Impuesto sea superior al importe de la cuota resultante de la autoliquidación, la Administración tributaria practicará, si procede, liquidación provisional dentro de los 6 meses siguientes al término del plazo establecido para la presentación de la declaración.

Cuando la declaración hubiera sido presentada fuera de plazo, los 6 meses a que se refiere el párrafo anterior se computarán desde la fecha de su presentación.

2. Cuando la cuota resultante de la autoliquidación o, en su caso, de la liquidación provisional sea inferior a la suma de las cantidades efectivamente retenidas a cuenta de este Impuesto, de los ingresos a cuenta y de los pagos fraccionados de este Impuesto realizados, la Administración tributaria procederá a devolver de oficio el exceso sobre la citada cuota, sin perjuicio de la práctica de las ulteriores liquidaciones, provisionales o definitivas, que procedan.

3. Si la liquidación provisional no se hubiera practicado en el plazo establecido en el apartado 1 anterior, la Administración tributaria procederá a devolver de oficio el exceso sobre la cuota autoliquidada, sin perjuicio de la práctica de las liquidaciones provisionales o definitivas ulteriores que pudieran resultar procedentes.

4. Transcurrido el plazo establecido en el apartado 1 de este artículo sin que se haya ordenado el pago de la devolución por causa no imputable al contribuyente, se aplicará a la cantidad pendiente de devolución el interés de demora en la cuantía y forma prevista en los artículos 26.6 y 31 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

5. El procedimiento de devolución será el previsto en los artículos 124 a 127, ambos inclusive, de la Ley General Tributaria, y en su normativa de desarrollo.

Artículo 58. Devolución.

Las devoluciones a que se refiere el artículo 127 de la Ley del Impuesto se realizarán por transferencia bancaria. El Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas podrá autorizar la devolución por cheque cruzado cuando concurran las circunstancias que lo justifiquen.

Capítulo V

Obligación de retener e ingresar a cuenta

Artículo 128. Retenciones e ingresos a cuenta.

1. **(82)** Las entidades, incluidas las comunidades de bienes y las de propietarios, que satisfagan o abonen rentas sujetas a este Impuesto, estarán obligadas a retener o a efectuar ingresos a cuenta, en concepto de pago a cuenta, la cantidad que resulte de aplicar los porcentajes de retención indicados en el apartado 6 de este artículo a la base de retención determinada reglamentariamente, y a ingresar su importe en el Tesoro en los casos y formas que se establezcan.

También estarán obligados a retener e ingresar las personas físicas respecto de las rentas que satisfagan o abonen en el ejercicio de sus actividades económicas, así como las personas físicas, jurídicas y demás entidades no residentes en territorio español que operen en él mediante establecimiento permanente.

Asimismo, estarán obligadas a practicar retención o ingreso a cuenta las entidades aseguradoras domiciliadas en otro Estado miembro del Espacio Económico Europeo que operen en España en régimen de libre prestación de servicios, en relación con las operaciones que se realicen en España.

2. El sujeto obligado a retener deberá presentar en los plazos, forma y lugares que se establezcan reglamentariamente declaración de las cantidades retenidas o declaración negativa cuando no se hubiera producido la práctica de éstas. Asimismo presentará un resumen anual de retenciones con el contenido que se determine reglamentariamente.

Los modelos de declaración correspondientes se aprobarán por el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.

3. El sujeto obligado a retener estará obligado a expedir, en las condiciones que reglamentariamente se determinen, certificación acreditativa de la retención practicada o de otros pagos a cuenta efectuados.

4. Reglamentariamente se establecerán los supuestos en los que no existirá retención. En particular, no se practicará retención en:

a) Las rentas obtenidas por las entidades a que se refiere el artículo 9.1 de esta Ley.

b) Los dividendos o participaciones en beneficios repartidos por agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y por uniones temporales de empresas que correspondan a socios que deban soportar la imputación de la base imponible y procedan de períodos impositivos durante los cuales la entidad haya tributado según lo dispuesto en el régimen especial del Capítulo II del Título VII de esta Ley.

c) Los dividendos o participaciones en beneficios, intereses y otras rentas satisfechas entre sociedades que formen parte de un grupo que tribute en el régimen de consolidación fiscal.

d) Los dividendos o participaciones en beneficios a que se refiere el apartado 1 del artículo 21 de esta Ley.

(82) Apartado modificado con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2016, por la disposición final decimotercera de la Ley 20/2015, de 14 de julio, de ordenación, supervisión y solvencia de las entidades aseguradoras y reaseguradoras (BOE del 15).

e) Las rentas obtenidas por el cambio de activos en los que estén invertidas las provisiones de los seguros de vida en los que el tomador asume el riesgo de la inversión.

f) Los premios de loterías y apuestas que, por su cuantía, estén exentos del gravamen especial a que se refiere la Disposición adicional trigésima tercera de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

5. Cuando en virtud de resolución judicial o administrativa se deba satisfacer una renta sujeta a retención o ingreso a cuenta de este Impuesto, el pagador deberá practicarla sobre la cantidad íntegra que venga obligado a satisfacer y deberá ingresar su importe en el Tesoro, de acuerdo con lo previsto en este artículo.

6. El porcentaje de retención o ingreso a cuenta será el siguiente:

a) Con carácter general, el 19 por ciento. **(83)**

Cuando se trate de rentas procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos situados en Ceuta, Melilla o sus dependencias, obtenidas por entidades domiciliadas en dichos territorios o que operen en ellos mediante establecimiento o sucursal, dicho porcentaje se dividirá por dos.

b) En el caso de rentas procedentes de la cesión del derecho a la explotación de la imagen o del consentimiento o autorización para su utilización, el 24 por ciento.

c) En el caso de premios de loterías y apuestas que, por su cuantía, estuvieran sujetos y no exentos del gravamen especial de determinadas loterías y apuestas a que se refiere la Disposición adicional trigésima tercera de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, el 20 por ciento. En este caso, la retención se practicará sobre el importe del premio sujeto y no exento, de acuerdo con la referida disposición.

Reglamentariamente podrán modificarse los porcentajes de retención e ingreso a cuenta previstos en este apartado.

Artículo 60. Rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta.

1. Deberá practicarse retención, en concepto de pago a cuenta del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al perceptor, respecto de:

a) Las rentas derivadas de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad, de la cesión a terceros de capitales propios y las restantes rentas comprendidas en el artículo 25 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

b) Los premios derivados de la participación en juegos, concursos, rifas o combinaciones aleatorias, estén o no vinculados a la oferta, promoción o venta de determinados bienes, productos o servicios.

(83) Véase la disposición transitoria trigésima octava de la presente Ley.

c) Las contraprestaciones obtenidas como consecuencia de la atribución de cargos de administrador o consejero en otras sociedades.

d) Las rentas procedentes de la cesión del derecho a la explotación de la imagen o del consentimiento o autorización para su utilización, aun cuando constituyan ingresos derivados de explotaciones económicas.

e) Las rentas procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos, aun cuando constituyan ingresos derivados de explotaciones económicas.

f) Las rentas obtenidas como consecuencia de las transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones representativas del capital o patrimonio de instituciones de inversión colectiva.

g) Las rentas obtenidas como consecuencia de la reducción de capital con devolución de aportaciones y de la distribución de la prima de emisión realizadas por sociedades de inversión de capital variable reguladas en la Ley de Instituciones de Inversión Colectiva no sometidas al tipo general de gravamen u organismos de inversión colectiva equivalentes a las sociedades de capital variable registrados en otro Estado, con independencia de cualquier limitación que tuvieran respecto de grupos restringidos de inversiones, en la adquisición, cesión o rescate de sus acciones, así como por las sociedades amparadas en la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009 por la que se coordinan las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios.

2. Cuando un mismo contrato comprenda prestaciones de servicios o la cesión de bienes inmuebles, conjuntamente con la cesión de bienes y derechos de los incluidos en el apartado 4 del artículo 25 de la Ley 35/2006, deberá practicar retención sobre el importe total.

Cuando un mismo contrato comprenda el arriendo, subarriendo o cesión de fincas rústicas, conjuntamente con otros bienes muebles, no se practicará la retención excepto si se trata del arrendamiento o cesión de negocios o minas.

3. Deberá practicarse un ingreso a cuenta del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al perceptor respecto de las rentas de los apartados anteriores, cuando sean satisfechas o abonadas en especie.

Artículo 61. Excepciones a la obligación de retener y de ingresar a cuenta. (84)

No existirá obligación de retener ni de ingresar a cuenta respecto de:

a) Los rendimientos de los valores emitidos por el Banco de España que constituyan instrumento regulador de intervención en el mercado monetario y los rendimientos de las Letras del Tesoro.

No obstante, las entidades de crédito y demás instituciones financieras que formalicen con sus clientes contratos de cuentas basadas en operaciones sobre Letras del Tesoro, estarán obligadas a retener respecto de los rendimientos obtenidos por los titulares de las citadas cuentas.

b) Los intereses que constituyan derecho a favor del Tesoro como contraprestación de los préstamos del Estado al crédito oficial.

c) Los intereses y comisiones de préstamos que constituyan ingreso de las entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito inscritos en los registros especiales del Banco de España, residentes en territorio español.

La excepción anterior no se aplicará a los intereses y rendimientos de las obligaciones, bonos u otros títulos emitidos por entidades públicas o privadas, nacionales o extranjeras, que integran la cartera de valores de las referidas entidades.

d) Los intereses de las operaciones de préstamo, crédito o anticipo, tanto activas como pasivas que realice la Sociedad Estatal de Participaciones Industriales con sociedades en las que tenga participación mayoritaria en el capital, no pudiendo extenderse esta excepción a los intereses de cédulas, obligaciones, bonos u otros títulos análogos.

e) Los intereses percibidos por las sociedades de valores como consecuencia de los créditos otorgados en relación con operaciones de compra o venta de valores a que hace referencia el artículo 63.2 b) de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, así como los intereses percibidos por las empresas de servicios de inversión respecto de las operaciones activas de préstamos o depósitos mencionados en el apartado 2 del artículo 49 del Real Decreto 217/2008, de 15 de febrero, sobre el régimen jurídico de las empresas de servicios de inversión y de las demás entidades que prestan servicios de inversión y por el que se modifica parcialmente el Reglamento de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva, aprobado por el Real Decreto 1309/2005, de 4 de noviembre.

Tampoco existirá obligación de practicar retención en relación con los intereses percibidos por sociedades o agencias de valores, en contraprestación a las garantías constituidas para operar como miembros de los mercados de futuros y opciones financieros, en los términos a que hacen referencia los capítulos IV y V del Real Decreto 1282/2010, de 15 de octubre, por el que se regulan los mercados secundarios oficiales de futuros, opciones y otros instrumentos financieros derivados.

f) Las primas de conversión de obligaciones en acciones.

g) Las rentas derivadas de la distribución de la prima de emisión de acciones o participaciones efectuadas por entidades distintas de las señaladas en la letra g) del apartado 1 del artículo 60 de este Reglamento.

h) Los beneficios percibidos por una sociedad matriz residente en España de sus sociedades filiales residentes en otros Estados miembros de la Unión Europea, en relación con la retención prevista en el apartado 2 del artículo 62 de este Reglamento, cuando concurran los requisitos establecidos en la letra h) del apartado 1 del artículo 14 del texto refundido de la

(84) Se modifican las letras u), y) y z) con efectos desde el 1 de enero de 2018, por el artículo 1.4 del Real Decreto 1074/2017, de 29 de diciembre, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, y el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre (BOE del 30).

Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo.

i) Los rendimientos procedentes del arrendamiento y subarrendamiento de bienes inmuebles urbanos en los siguientes supuestos:

1.º Cuando se trate de arrendamientos de vivienda por empresas para sus empleados.

2.º Cuando la renta satisfecha por el arrendatario a un mismo arrendador no supere los 900 euros anuales.

3.º Cuando la actividad del arrendador esté clasificada en alguno de los epígrafes del grupo 861 de la sección primera de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, o en algún otro epígrafe que faculte para la actividad de arrendamiento o subarrendamiento de bienes inmuebles urbanos, y aplicando al valor catastral de los inmuebles destinados al arrendamiento o subarrendamiento las reglas para determinar la cuota establecida en los epígrafes del citado grupo 861, no hubiese resultado cuota cero.

A estos efectos, el arrendador deberá acreditar frente al arrendatario el cumplimiento del citado requisito, en los términos que establezca el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.

4.º Cuando los rendimientos deriven de los contratos de arrendamiento financiero a que se refiere el artículo 106 de la Ley del Impuesto, en cuanto tengan por objeto bienes inmuebles urbanos.

j) Los rendimientos que sean exigibles entre una agrupación de interés económico española o europea y sus socios, así como los que sean exigibles entre una unión temporal y sus empresas miembros.

k) Los rendimientos de participaciones hipotecarias, préstamos u otros derechos de crédito que constituyan ingreso de los fondos de titulización.

l) Los rendimientos de cuentas en el exterior satisfechos o abonados por establecimientos permanentes en el extranjero de entidades de crédito y establecimientos financieros residentes en España.

m) Los rendimientos satisfechos a entidades que gocen de exención por el Impuesto en virtud de lo dispuesto en un tratado internacional suscrito por España.

n) Los dividendos o participaciones en beneficios, intereses y demás rendimientos satisfechos entre sociedades que formen parte de un grupo que tribute en el régimen de consolidación fiscal.

ñ) Los dividendos o participaciones en beneficios repartidos por agrupaciones de interés económico, españolas o europeas, y por uniones temporales de empresas, salvo aquellas que deban tributar conforme a las normas generales del Impuesto, que correspondan a socios que deban soportar la imputación de la base imponible y procedan de períodos impositivos durante los cuales la entidad haya tributado según lo dispuesto en el régimen especial del capítulo II del título VII de la Ley del Impuesto.

o) Las rentas obtenidas por las entidades exentas a que se refiere el apartado 1 del artículo 9 de la Ley del Impuesto.

La condición de entidad exenta podrá acreditarse por cualquiera de los medios de prueba admitidos en derecho. Mediante la resolución del órgano competente de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con su estructura orgánica, podrán establecerse los medios y forma para acreditar la condición de entidad exenta.

Por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas se podrá determinar el procedimiento para poder hacer efectiva la exoneración de la obligación de retención o ingreso a cuenta en relación con los rendimientos derivados de los títulos de la deuda pública del Estado percibidos por las entidades exentas a que se refiere el apartado 1 del artículo 9 de la Ley del Impuesto.

p) Los dividendos o participaciones en beneficios a que se refiere el apartado 1 del artículo 21 de la Ley del Impuesto.

A efectos de lo dispuesto en esta letra, la entidad perceptora deberá comunicar a la entidad obligada a retener que concurren los requisitos establecidos en el citado artículo. La comunicación contendrá, además de los datos de identificación del perceptor, los documentos que justifiquen el cumplimiento de los referidos requisitos.

q) Las rentas obtenidas por los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades procedentes de activos financieros, siempre que cumplan los requisitos siguientes:

1.º Que estén representados mediante anotaciones en cuenta.

2.º Que se negocien en un mercado secundario oficial de valores español, o en el Mercado Alternativo de Renta Fija, sistema multilateral de negociación creado de conformidad con lo previsto en el título XI de la Ley 24/1988.

No obstante, las entidades de crédito y demás entidades financieras que formalicen con sus clientes contratos de cuentas basadas en operaciones sobre activos financieros estarán obligadas a retener respecto de los rendimientos obtenidos por los titulares de las citadas cuentas.

Las entidades financieras a través de las que se efectúe el pago de intereses de los valores comprendidos en esta letra o que intervengan en la transmisión, amortización o reembolso de los mismos, estarán obligadas a calcular el rendimiento imputable al titular del valor e informar del mismo tanto al titular como a la Administración tributaria, a la que asimismo, proporcionarán los datos correspondientes a las personas que intervengan en las operaciones antes enumeradas.

El Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas establecerá, asimismo, las obligaciones de intermediación e información correspondientes a las separaciones, transmisiones, reconstituciones, reembolsos o amortizaciones de los valores de Deuda pública para los que se haya autorizado la negociación separada del principal y de los cupones. En tales supuestos, las entidades gestoras del Mercado de Deuda Pública en Anotaciones estarán obligadas a calcular el rendimiento imputable a cada titular e informar del mismo, tanto al titular como a la Administración tributaria, a la que, asimismo, proporcionarán la información correspondiente a las personas que intervengan en las operaciones sobre estos valores.

Se faculta al Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas para establecer el procedimiento para hacer efectiva la exclusión de retención regulada en esta letra.

r) Los premios a que se refiere el párrafo b) del apartado 1 del artículo anterior, cuando su importe no sea superior a 300 euros, así como los premios de loterías y apuestas que, por su cuantía, estén exentos del gravamen especial a que

se refiere la disposición adicional trigésima tercera de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

s) Las rentas obtenidas por los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades procedentes de Deuda emitida por las Administraciones públicas de países de la OCDE y activos financieros negociados en mercados organizados de dichos países.

No obstante, las entidades de crédito y demás entidades financieras que formalicen con sus clientes contratos de cuentas basadas en operaciones sobre los activos financieros a que se refiere el párrafo precedente, estarán obligadas a retener respecto de los rendimientos obtenidos por los titulares de las citadas cuentas.

Las entidades financieras a través de las que se efectúe el pago de intereses de los valores comprendidos en esta letra o que intervengan en la transmisión, amortización o reembolso de los mismos, estarán obligadas a calcular el rendimiento imputable al titular del valor e informar del mismo tanto al titular como a la Administración tributaria, a la que, asimismo, proporcionarán los datos correspondientes a las personas que intervengan en las operaciones antes enumeradas.

Se faculta al Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas para establecer el procedimiento para hacer efectiva la exclusión de retención regulada en esta letra.

t) Las rentas derivadas de la transmisión o reembolso de acciones o participaciones representativas del capital o patrimonio de instituciones de inversión colectiva obtenidas por:

1.º Los fondos de inversión de carácter financiero y las sociedades de inversión de capital variable regulados en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva, en cuyos reglamentos de gestión o estatutos tengan establecida una inversión mínima superior al 50 por ciento de su patrimonio en acciones o participaciones de varias instituciones de inversión colectiva de las previstas en los párrafos c) y d), indistintamente, del artículo 48.1 del Reglamento de desarrollo de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, aprobado por Real Decreto 1082/2012, de 13 de julio.

2.º Los fondos de inversión de carácter financiero y las sociedades de inversión de capital variable regulados en la Ley 35/2003, en cuyos reglamentos de gestión o estatutos tengan establecida la inversión de, al menos, el 85 por ciento de su patrimonio en un único fondo de inversión de carácter financiero de los regulados en el primer inciso del artículo 3.3 del Reglamento de desarrollo de la Ley 35/2003. Cuando esta política de inversión se refiera a un compartimento del fondo o de la sociedad de inversión, la excepción a la obligación de retener e ingresar a cuenta prevista en esta letra solo será aplicable respecto de las inversiones que integren la parte del patrimonio de la institución atribuida a dicho compartimento.

La aplicación de la exclusión de retención prevista en esta letra t) requerirá que la institución inversora se encuentre incluida en la correspondiente categoría que, para los tipos de inversión señalados en los párrafos 1 y 2, tenga establecida la Comisión Nacional del Mercado de Valores, la cual deberá constar en su folleto informativo.

u) Las cantidades satisfechas por entidades aseguradoras a los fondos de pensiones como consecuencia del aseguramiento de planes de pensiones.

Tampoco existirá obligación de retener respecto de las cantidades satisfechas por los fondos de pensiones abiertos como consecuencia del reintegro o movilización de participaciones de los fondos de pensiones inversores o de los planes de pensiones inversores, de acuerdo con lo establecido en el texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, y en sus normas de desarrollo.

v) Las rentas obtenidas por el cambio de activos en los que estén invertidas las provisiones de los seguros de vida en los que el tomador asume el riesgo de la inversión.

Para la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, las entidades de seguros deberán comunicar a las entidades obligadas a practicar la retención, con motivo de la transmisión o reembolso de activos, la circunstancia de que se trata de un contrato de seguro en el que el tomador asume el riesgo de la inversión y en el que se cumplen los requisitos previstos en el artículo 14.2.h) de la Ley 35/2006. La entidad obligada a practicar la retención deberá conservar la comunicación debidamente firmada.

w) Las rentas derivadas del ejercicio de las funciones de liquidación de entidades aseguradoras y de los procesos concursales a que estas se encuentren sometidas obtenidas por el Consorcio de Compensación de Seguros, en virtud de lo dispuesto en el párrafo tercero del apartado 1 del artículo 24 del texto refundido del Estatuto Legal del Consorcio de Compensación de Seguros, aprobado por el Real Decreto Legislativo 7/2004, de 29 de octubre.

x) La renta que se ponga de manifiesto en las empresas tomadoras como consecuencia de la variación en los compromisos por pensiones que estén instrumentados en un contrato de seguro colectivo que haya sido objeto de un plan de financiación, en tanto no se haya dado cumplimiento íntegro al mismo, conforme a lo dispuesto en el artículo 36.5, segundo párrafo, del Reglamento sobre la instrumentación de los compromisos por pensiones de las empresas con los trabajadores y beneficiarios, aprobado por Real Decreto 1588/1999, de 15 de octubre.

y) Las rentas derivadas del reembolso o transmisión de participaciones o acciones en los fondos y sociedades regulados por el artículo 79 del Reglamento de desarrollo de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, aprobado por el Real Decreto 1082/2012, de 13 de julio.

z) Las remuneraciones y compensaciones por derechos económicos que perciban las entidades de contrapartida central por las operaciones de préstamo de valores realizadas en aplicación de lo previsto en el apartado 2 del artículo 82 del Real Decreto 878/2015, de 2 de octubre, sobre compensación, liquidación y registro de valores negociables representados mediante anotaciones en cuenta, sobre el régimen jurídico de los depositarios centrales de valores y de las entidades de contrapartida central y sobre requisitos de transparencia de los emisores de valores admitidos a negociación en un mercado secundario oficial.

Asimismo, las entidades de contrapartida central tampoco estarán obligadas a practicar retención por las remunera-

ciones y compensaciones por derechos económicos que abonen como consecuencia de las operaciones de préstamo de valores a las que se refiere el párrafo anterior.

Lo establecido en el párrafo anterior se entenderá sin perjuicio de la sujeción de las mencionadas rentas a la retención que corresponda, de acuerdo con la normativa reguladora del correspondiente impuesto personal del beneficiario de dichas rentas, la cual, cuando proceda, deberá practicar la entidad participante que intermedie en su pago a aquél, a cuyo efecto no se entenderá que efectúa una simple mediación de pago.

Artículo 62. Sujetos obligados a retener o a efectuar un ingreso a cuenta.

1. Estarán obligados a retener o ingresar a cuenta cuando satisfagan o abonen rentas de las previstas en el artículo 60 de este Reglamento:

a) Las personas jurídicas y demás entidades, incluidas las comunidades de bienes y de propietarios y las entidades en régimen de atribución de rentas.

b) Los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que ejerzan actividades económicas, cuando satisfagan rentas en el ejercicio de sus actividades.

c) Las personas físicas, jurídicas y demás entidades no residentes en territorio español, que operen en él mediante establecimiento permanente.

2. No se considerará que una persona o entidad satisface o abona una renta cuando se limite a efectuar una simple mediación de pago, entendiéndose por tal el abono de una cantidad por cuenta y orden de un tercero, excepto que se trate de entidades depositarias de valores extranjeros propiedad de residentes en territorio español o que tengan a su cargo la gestión de cobro de las rentas de dichos valores. Las citadas entidades depositarias deberán practicar la retención correspondiente siempre que tales rentas no hayan soportado retención previa en España.

3. En el caso de premios estará obligado a retener o a ingresar a cuenta la persona o entidad que los satisfaga.

4. En las operaciones sobre activos financieros estarán obligados a retener:

a) En los rendimientos obtenidos en la amortización o reembolso de activos financieros, la persona o entidad emisora. No obstante, en caso de que se encomiende a una entidad financiera la materialización de esas operaciones, el obligado a retener será la entidad financiera encargada de la operación.

Cuando se trate de instrumentos de giro convertidos después de su emisión en activos financieros, a su vencimiento estará obligado a retener el fedatario público o institución financiera que intervenga en la presentación al cobro.

b) En los rendimientos obtenidos en la transmisión de activos financieros incluidos los instrumentos de giro a los que se refiere el apartado anterior, cuando se canalice a través de una o varias instituciones financieras, el banco, caja o entidad financiera que actúe por cuenta del transmitente.

A efectos de lo dispuesto en este número, se entenderá que actúa por cuenta del transmitente el banco, caja o entidad financiera que reciba de aquél la orden de venta de los activos financieros.

c) En los casos no recogidos en los apartados anteriores, el fedatario público que obligatoriamente debe intervenir en la operación.

5. En las transmisiones de valores de la Deuda del Estado deberá practicar la retención la entidad gestora del Mercado de Deuda Pública en Anotaciones que intervenga en la transmisión.

6. En las transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones representativas del capital o patrimonio de las instituciones de inversión colectiva, deberán practicar retención o ingreso a cuenta las siguientes personas o entidades:

a) En el caso de reembolso de las participaciones de fondos de inversión, las sociedades gestoras, salvo por las participaciones registradas a nombre de entidades comercializadoras por cuenta de partícipes, respecto de las cuales serán dichas entidades comercializadoras las obligadas a practicar la retención o ingreso a cuenta.

b) En el caso de recompra de acciones por una sociedad de inversión de capital variable cuyas acciones no coticen en bolsa ni en otro mercado o sistema organizado de negociación de valores, adquiridas por el contribuyente directamente o a través de comercializador a la sociedad, la propia sociedad, salvo que intervenga una sociedad gestora; en este caso, será esta.

c) En el caso de instituciones de inversión colectiva domiciliadas en el extranjero, las entidades comercializadoras o los intermediarios facultados para la comercialización de las acciones o participaciones de aquellas y, subsidiariamente, la entidad o entidades encargadas de la colocación o distribución de los valores entre los potenciales suscriptores, cuando efectúen el reembolso.

d) En el caso de gestoras que operen en régimen de libre prestación de servicios, el representante designado de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 55.7 y la disposición adicional segunda de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva.

e) En los supuestos en los que no proceda la práctica de retención conforme a los párrafos anteriores, estará obligado a efectuar un pago a cuenta el socio o partícipe que efectúe la transmisión u obtenga el reembolso. El mencionado pago a cuenta se efectuará de acuerdo con las normas contenidas en los artículos 64.4 párrafo primero, 65.3 y 66 de este Reglamento.

7. En las operaciones de reducción de capital con devolución de aportaciones y de distribución de la prima de emisión, realizadas por sociedades de inversión de capital variable reguladas en la Ley de Instituciones de Inversión Colectiva no sometidas al tipo general de gravamen, deberá practicar la retención o ingreso a cuenta la propia sociedad.

En el caso de instituciones de inversión colectiva reguladas por la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009, por la que se coordinan las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios, constituidas y domiciliadas en algún Estado miembro de la Unión Europea e inscritas en el registro especial de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, a efectos de su comercialización por entidades residentes en España, estarán obligados a practicar retención o ingreso

a cuenta las entidades comercializadoras o los intermediarios facultados para la comercialización de las acciones o participaciones de aquellas y, subsidiariamente, la entidad o entidades encargadas de la colocación o distribución de los valores, que intervengan en el pago de las rentas

Cuando se trate de organismos de inversión colectiva equivalentes a las sociedades de inversión de capital variable registrados en otro Estado, con independencia de cualquier limitación que tuvieran respecto de grupos restringidos de inversiones, en la adquisición, cesión o rescate de sus acciones, la obligación de practicar la retención o ingreso a cuenta corresponderá a la entidad depositaria de los valores o que tenga encargada la gestión de cobro de las rentas derivadas de los mismos.

En los supuestos en los que no proceda la práctica de retención o ingreso a cuenta conforme a los párrafos anteriores, estará obligado a efectuar un pago a cuenta el socio o partícipe que reciba la devolución de las aportaciones o la distribución de la prima de emisión. El mencionado pago a cuenta se efectuará de acuerdo con las normas contenidas en los artículos 64.8, 65.1 y 66 de este Reglamento.

8. **(85)** En las operaciones realizadas en España por entidades aseguradoras domiciliadas en otro Estado miembro del Espacio Económico Europeo que operen en España en régimen de libre prestación de servicios, estará obligada a practicar retención o ingreso a cuenta la entidad aseguradora.

9. Los sujetos obligados a retener asumirán la obligación de efectuar el ingreso en el Tesoro, sin que el incumplimiento de aquella obligación pueda excusarles de ésta.

La retención e ingreso correspondiente, cuando la entidad pagadora del rendimiento sea la Administración del Estado, se efectuará de forma directa.

Artículo 63. Calificación de los activos financieros y requisitos fiscales para la transmisión, reembolso y amortización de activos financieros.

1. Tendrán la consideración de activos financieros con rendimiento implícito aquellos en los que el rendimiento se genere mediante diferencia entre el importe satisfecho en la emisión, primera colocación o endoso y el comprometido a reembolsar al vencimiento de aquellas operaciones cuyo rendimiento se fije, total o parcialmente, de forma implícita, a través de cualesquier valores mobiliarios utilizados para la captación de recursos ajenos.

Se incluyen como rendimientos implícitos las primas de emisión, amortización o reembolso.

Se excluyen del concepto de rendimiento implícito las bonificaciones o primas de colocación, giradas sobre el precio de emisión, siempre que se encuadren dentro de las prácticas de mercado y que constituyan ingreso en su totalidad para el mediador, intermediario o colocador financiero, que actúe en la emisión y puesta en circulación de los activos financieros regulados en esta norma.

Se considerará como activo financiero con rendimiento implícito cualquier instrumento de giro incluso los originados en operaciones comerciales, a partir del momento en que se endose o transmita, salvo que el endoso o cesión se haga como pago de un crédito de proveedores o suministradores.

2. Tendrán la consideración de activos financieros con rendimiento explícito aquellos que generen intereses y cualquier otra forma de retribución pactada como contraprestación a la cesión a terceros de capitales propios y que no esté comprendida en el concepto de rendimientos implícitos en los términos que establece el apartado anterior.

3. Los activos financieros con rendimiento mixto seguirán el régimen de los activos financieros con rendimiento explícito cuando el efectivo anual que produzcan de esta naturaleza sea igual o superior al tipo de referencia vigente en el momento de la emisión, aunque en las condiciones de emisión, amortización o reembolso se hubiese fijado, de forma implícita, otro rendimiento adicional. Este tipo de referencia será, durante cada trimestre natural, el 80 por ciento del tipo efectivo correspondiente al precio medio ponderado redondeado que hubiera resultado en la última subasta del trimestre precedente, correspondiente a bonos del Estado a tres años, si se tratara de activos financieros con plazo igual o inferior a cuatro años; a bonos del Estado a cinco años, si se tratara de activos financieros con plazo superior a cuatro años pero igual o inferior a siete, y a obligaciones del Estado a 10, 15 o 30 años si se tratara de activos con plazo superior. En el caso de que no pueda determinarse el tipo de referencia para algún plazo, será de aplicación el del plazo más próximo al de la emisión planeada.

A efectos de lo dispuesto en este apartado, respecto de las emisiones de activos financieros con rendimiento variable o flotante, se tomará como interés efectivo de la operación su tasa de rendimiento interno, considerando únicamente los rendimientos de naturaleza explícita y calculada, en su caso, con referencia a la valoración inicial del parámetro respecto del cual se fije periódicamente el importe definitivo de los rendimientos devengados.

No obstante lo anterior, si se trata de deuda pública con rendimiento mixto, cuyos cupones e importe de amortización se calculan con referencia a un índice de precios, el porcentaje del primer párrafo será el 40 por ciento. **(86)**

4. Para proceder a la enajenación u obtención del reembolso de los títulos o activos financieros con rendimiento implícito y de activos financieros con rendimiento explícito que deban ser objeto de retención en el momento de su transmisión, amortización o reembolso, habrá de acreditarse la previa adquisición de los mismos con intervención de los fedatarios o instituciones financieras obligados a retener, así como el precio al que se realizó la operación.

Cuando un instrumento de giro se convierta en activo financiero después de su puesta en circulación, ya el primer endoso o cesión deberá hacerse a través de fedatario público o institución financiera, salvo que el mismo endosatario o

(85) Apartado modificado con efectos desde el 1 de enero de 2018, por el artículo 1.5 del Real Decreto 1074/2017, de 29 de diciembre, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, y el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre (BOE del 30).

(86) Véase la disposición transitoria cuarta del presente Reglamento.

adquirente sea una institución financiera. El fedatario o institución financiera consignarán en el documento su carácter de activo financiero, con identificación de su primer adquirente o tenedor.

5. A efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, la persona o entidad emisora, la institución financiera que actúe por cuenta de ésta, el fedatario público o la institución financiera que actúe o intervenga por cuenta del adquirente o depositante, según proceda, deberán extender certificación acreditativa de los siguientes extremos:

a) Fecha de la operación e identificación del activo.

b) Denominación del adquirente.

c) Número de identificación fiscal del citado adquirente o depositante.

d) Precio de adquisición.

De la mencionada certificación, que se extenderá por triplicado, se entregarán dos ejemplares al adquirente, quedando otro en poder de la persona o entidad que certifica.

6. Las instituciones financieras o los fedatarios públicos se abstendrán de mediar o intervenir en la transmisión de estos activos cuando el transmitente no justifique su adquisición de acuerdo con lo dispuesto en este artículo.

7. Las personas o entidades emisoras de los activos financieros a los que se refiere el apartado 4 no podrán reembolsar los mismos cuando el tenedor no acredite su adquisición previa mediante la certificación oportuna, ajustada a lo indicado en el apartado 5 anterior.

El emisor o las instituciones financieras encargadas de la operación que, de acuerdo con el párrafo anterior, no deban efectuar el reembolso al tenedor del título o activo deberán constituir por dicha cantidad depósito a disposición de la autoridad judicial.

La recompra, rescate, cancelación o amortización anticipada exigirán la intervención o mediación de institución financiera o de fedatario público, quedando la entidad o persona emisora del activo como mero adquirente en el caso de que vuelva a poner en circulación el título.

8. El tenedor del título, en caso de extravío de un certificado justificativo de su adquisición, podrá solicitar la emisión del correspondiente duplicado de la persona o entidad que emitió tal certificación.

Esta persona o entidad hará constar el carácter de duplicado de ese documento, así como la fecha de expedición de ese último.

9. En los casos de transmisión lucrativa se entenderá que el adquirente se subroga en el valor de adquisición del transmitente, en tanto medie una justificación suficiente del referido coste.

Artículo 64. Base para el cálculo de la obligación de retener e ingresar a cuenta.

1. Con carácter general, constituirá la base para el cálculo de la obligación de retener la contraprestación íntegra exigible o satisfecha.

En el caso de arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos, la base de la retención estará constituida por todos los conceptos que se satisfagan al arrendador, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido.

2. En el caso de la amortización, reembolso o transmisión de activos financieros constituirá la base para el cálculo de la obligación de retener la diferencia positiva entre el valor de amortización, reembolso o transmisión y el valor de adquisición o suscripción de dichos activos. Como valor de adquisición se tomará el que figure en la certificación acreditativa de la adquisición. A estos efectos, no se minorarán los gastos accesorios a la operación.

Sin perjuicio de la retención que proceda al transmitente, en el caso de que la entidad emisora adquiera un activo financiero emitido por ella, se practicará la retención e ingreso sobre el rendimiento que obtenga en cualquier forma de transmisión ulterior del título, excluida la amortización.

3. Cuando la obligación de retener tenga su origen en virtud de lo previsto en la letra b) del apartado 1 del artículo 60 de este Reglamento, constituirá la base para el cálculo de la misma el importe del premio.

En el caso de premios de loterías y apuestas que, por su cuantía, estuvieran sujetos y no exentos del gravamen especial de determinadas loterías y apuestas a que se refiere la disposición adicional trigésima tercera de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, la retención se practicará sobre el importe del premio sujeto y no exento, de acuerdo con la referida disposición.

4. Cuando la obligación de retener tenga su origen en virtud de lo previsto en la letra f) del apartado 1 del artículo 60 de este Reglamento, la base de retención será la diferencia entre el valor de transmisión o reembolso y el valor de adquisición de las acciones o participaciones. A estos efectos se considerará que los valores transmitidos o reembolsados por el contribuyente son aquellos que adquirió en primer lugar.

Cuando se trate de reembolso de participaciones en fondos de inversión regulados por la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva, para las que, por aplicación de lo previsto en el artículo 40.3 de la citada Ley, exista más de un registro de partícipes, o de transmisión o reembolso de acciones o participaciones en instituciones de inversión colectiva domiciliadas en el extranjero, comercializadas, colocadas o distribuidas en territorio español, la regla de antigüedad a que se refiere el párrafo anterior se aplicará por la entidad gestora o comercializadora con la que se efectúe el reembolso o transmisión respecto de los valores que figuren en su registro de partícipes o accionistas.

5. Cuando la obligación de ingresar a cuenta tenga su origen en virtud de lo previsto en el apartado 3 del artículo 60 de este Reglamento, constituirá la base para el cálculo de la misma el valor de mercado del bien.

A estos efectos, se tomará como valor de mercado el resultado de incrementar en un 20 por ciento el valor de adquisición o coste para el pagador.

6. Cuando no pudiera probarse la contraprestación íntegra exigible o satisfecha, la Administración tributaria podrá computar como tal una cantidad de la que, restada la retención procedente, arroje la efectivamente percibida.

7. Cuando la obligación de retener o ingresar a cuenta tenga su origen en el ajuste secundario derivado de lo previsto en

el artículo 18.11 de la Ley del Impuesto, constituirá la base de la misma la diferencia entre el valor convenido y el valor de mercado.

8. En el caso de las rentas a que se refiere la letra g) del apartado 1 del artículo 60 de este Reglamento, la base de retención será la cuantía a integrar en la base imponible calculada de acuerdo con lo establecido en el apartado 6 del artículo 17 de la Ley del Impuesto.

Artículo 65. Nacimiento de la obligación de retener y de ingresar a cuenta.

1. Con carácter general, las obligaciones de retener y de ingresar a cuenta nacerán en el momento de la exigibilidad de las rentas, dinerarias o en especie, sujetas a retención o ingreso a cuenta, respectivamente, o en el de su pago o entrega si es anterior.

En particular, se entenderán exigibles los intereses en las fechas de vencimiento señaladas en la escritura o contrato para su liquidación o cobro, o cuando de otra forma se reconozcan en cuenta, aun cuando el perceptor no reclame su cobro o los rendimientos se acumulen al principal de la operación, y los dividendos en la fecha establecida en el acuerdo de distribución o a partir del día siguiente al de su adopción a falta de la determinación de la citada fecha.

2. En el caso de rendimientos derivados de la amortización, reembolso o transmisión de activos financieros, la obligación de retener o ingresar a cuenta nacerá en el momento en que se formalice la operación.

3. En el caso de rentas obtenidas como consecuencia de las transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones representativas del capital o patrimonio de instituciones de inversión colectiva, la obligación de retener o ingresar a cuenta nacerá en el momento en que se formalice la operación, cualesquiera que sean las condiciones de cobro pactadas.

Artículo 66. Porcentaje de retención e ingreso a cuenta.

El porcentaje de retención o ingreso a cuenta será el siguiente:

a) Con carácter general, el 19 por ciento. Cuando se trate de rentas procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos situados en Ceuta, Melilla o sus dependencias, obtenidas por entidades domiciliadas en dichos territorios o que operen en ellos mediante establecimiento o sucursal, dicho porcentaje se dividirá por dos.

b) En el caso de rentas procedentes de la cesión del derecho a la explotación de la imagen o del consentimiento o autorización para su utilización, el 24 por ciento.

c) En el caso de premios de loterías y apuestas que, por su cuantía, estuvieran sujetos y no exentos del gravamen especial de determinadas loterías y apuestas a que se refiere la disposición adicional trigésima tercera de la Ley 35/2003, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, el 20 por ciento.

Artículo 67. Importe de la retención o del ingreso a cuenta.

El importe de la retención o del ingreso a cuenta se determinará aplicando el porcentaje a que se refiere el artículo anterior a la base de cálculo.

Artículo 68. Obligaciones del retenedor y del obligado a ingresar a cuenta.

1. El retenedor y el obligado a ingresar a cuenta deberán presentar en los primeros veinte días naturales de los meses de abril, julio, octubre y enero, ante el órgano competente de la Administración tributaria, declaración de las cantidades retenidas y de los ingresos a cuenta que correspondan por el trimestre natural inmediato anterior e ingresar su importe en el Tesoro Público.

No obstante, la declaración e ingreso a que se refiere el párrafo anterior se efectuará en los 20 primeros días naturales de cada mes, en relación con las cantidades retenidas y los ingresos a cuenta que correspondan por el inmediato anterior, cuando se trate de retenedores u obligados en los que concurran las circunstancias a que se refiere el apartado 3.1.º del artículo 71 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre.

No procederá la presentación de declaración negativa cuando no se hubieran satisfecho en el período de la declaración rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta.

2. El retenedor u obligado a ingresar a cuenta deberá presentar en los primeros 20 días naturales del mes de enero una declaración anual de las retenciones e ingresos a cuenta efectuados. No obstante, en el caso de que esta declaración se presente en soporte directamente legible por ordenador o haya sido generado mediante la utilización, exclusivamente, de los correspondientes módulos de impresión desarrollados, a estos efectos, por la Administración tributaria, el plazo de presentación será el comprendido entre el 1 de enero y el 31 de enero del año siguiente al del que corresponde dicha declaración.

En esta declaración, además de sus datos de identificación, podrá exigirse que conste una relación nominativa de los perceptores con los siguientes datos:

a) Denominación de la entidad.

b) Número de identificación fiscal.

c) Renta obtenida, con indicación de la identificación, descripción y naturaleza de los conceptos, así como del ejercicio en que dicha renta se hubiera devengado.

d) Retención practicada o ingreso a cuenta efectuado.

A las mismas obligaciones establecidas en los párrafos anteriores estarán sujetas las entidades domiciliadas, residentes o representadas en España, que paguen por cuenta ajena rentas sujetas a retención o que sean depositarias o gestionen el cobro de las rentas de valores.

3. El retenedor u obligado a ingresar a cuenta deberá expedir en favor del contribuyente certificación acreditativa de las retenciones practicadas, o de los ingresos a cuenta efectuados, así como de los restantes datos referentes al contribuyente que deben incluirse en la declaración anual a que se refiere el apartado anterior.

La citada certificación deberá ponerse a disposición del contribuyente con anterioridad al inicio del plazo de declaración de este Impuesto.

A las mismas obligaciones establecidas en los párrafos anteriores estarán sujetas las entidades domiciliadas, residentes o representadas en España, que paguen por cuenta ajena rentas sujetas a retención o que sean depositarias o gestionen el cobro de rentas de valores.

4. Los pagadores deberán comunicar a los contribuyentes la retención o ingreso a cuenta practicados en el momento en que satisfagan las rentas, indicando el porcentaje aplicado.

5. Las declaraciones a que se refiere este artículo se realizarán en los modelos que para cada clase de rentas establezca el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, quien asimismo podrá determinar los datos que deben incluirse en las declaraciones, de los previstos en el apartado 2 anterior, estando obligado el retenedor u obligado a ingresar a cuenta a cumplimentar la totalidad de los datos así determinados y contenidos en las declaraciones que le afecten.

La declaración e ingreso se efectuarán en la forma y lugar que determine el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.

6. La declaración e ingreso del pago a cuenta a que se refiere la letra e) del artículo 62.6 de este Reglamento, se efectuará en la forma, lugar y plazo que determine el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.

Artículo 129. Normas sobre retención, transmisión y obligaciones formales relativas a activos financieros y otros valores mobiliarios.

1. En las transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones representativas del capital o patrimonio de las instituciones de inversión colectiva estarán obligadas a practicar retención o ingreso a cuenta por este Impuesto, en los casos y en la forma que reglamentariamente se establezca, las entidades gestoras, administradoras, depositarias, comercializadoras o cualquier otra encargada de las operaciones mencionadas, así como el representante designado de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 55.7 y la Disposición adicional segunda de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, que actúe en nombre de la gestora que opere en régimen de libre prestación de servicios.

Reglamentariamente podrá establecerse la obligación de efectuar pagos a cuenta a cargo del transmitente de acciones y participaciones de instituciones de inversión colectiva, con el límite del 20 por ciento de la renta obtenida en las citadas transmisiones. **(87)**

2. A los efectos de la obligación de retener sobre los rendimientos implícitos del capital mobiliario, a cuenta de este Impuesto, esta retención se efectuará por las siguientes personas o entidades:

a) En los rendimientos obtenidos en la transmisión o reembolso de los activos financieros sobre los que reglamentariamente se hubiera establecido la obligación de retener, el retenedor será la entidad emisora o las instituciones financieras encargadas de la operación.

b) En los rendimientos obtenidos en transmisiones relativas a operaciones que no se documenten en títulos, así como en las transmisiones encargadas a una institución financiera, el retenedor será el Banco, Caja o entidad que actúe por cuenta del transmitente.

c) En los casos no recogidos en los párrafos anteriores, será obligatoria la intervención de fedatario público que practicará la correspondiente retención.

3. Para proceder a la enajenación u obtención del reembolso de los títulos o activos con rendimientos implícitos que deban ser objeto de retención, habrá de acreditarse su previa adquisición con intervención de los fedatarios o instituciones financieras mencionadas en el apartado anterior, así como el precio al que se realizó la operación.

El emisor o las instituciones financieras encargadas de la operación que, de acuerdo con el párrafo anterior, no deban efectuar el reembolso al tenedor del título o activo, deberán constituir por dicha cantidad depósito a disposición de la autoridad judicial.

4. Los fedatarios públicos que intervengan o medien en la emisión, suscripción, transmisión, canje, conversión, cancelación y reembolso de efectos públicos, valores o cualesquiera otros títulos y activos financieros, así como en operaciones relativas a derechos reales sobre ellos, vendrán obligados a comunicar tales operaciones a la Administración tributaria presentando relación nominal de sujetos intervinientes con indicación de su domicilio y número de identificación fiscal, clase y número de los efectos públicos, valores, títulos y activos, así como del precio y fecha de la operación, en los plazos y de acuerdo con el modelo que determine el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.

La misma obligación recaerá sobre las entidades y establecimientos financieros de crédito, las sociedades y agencias de valores, los demás intermediarios financieros y cualquier persona física o jurídica que se dedique con habitualidad a la intermediación y colocación de efectos públicos, valores o cualesquiera otros títulos de activos financieros, índices, futuros y opciones sobre ellos; incluso los documentos mediante anotaciones en cuenta, respecto de las operaciones que impliquen, directa o indirectamente, la captación o colocación de recursos a través de cualquier clase de valores o efectos.

Asimismo, estarán sujetas a esta obligación de información las sociedades gestoras de instituciones de inversión colectiva y las entidades comercializadoras respecto de las acciones y participaciones en dichas instituciones incluidas en sus registros de accionistas o partícipes.

Las obligaciones de información que establece este apartado se entenderán cumplidas respecto a las operaciones sometidas a retención que en él se mencionan, con la presentación de la relación de perceptores, ajustada al modelo oficial del resumen anual de retenciones correspondiente.

5. Deberá comunicarse a la Administración tributaria la emisión de certificados, resguardos o documentos representativos de la adquisición de metales u objetos preciosos, timbres de valor filatélico o piezas de valor numismático, por las personas físicas o jurídicas que se dediquen con habitualidad a la promoción de la inversión en dichos valores.

6. Lo dispuesto en los apartados 2 y 3 anteriores, resultará aplicable en relación con la obligación de retener o de ingresar

(87) Véase el apartado dos del artículo 62 del Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (BOE del 11).

a cuenta que se establezca reglamentariamente respecto a las transmisiones de activos financieros de rendimiento explícito.

Disposición transitoria cuarta. Régimen transitorio de las modificaciones introducidas en materia de retenciones sobre los rendimientos del capital mobiliario y sobre ganancias patrimoniales.

1. La obligación de retener en las transmisiones, amortizaciones o reembolsos de activos financieros con rendimiento explícito será aplicable a las operaciones formalizadas desde el 1 de enero de 1999.

En las transmisiones de activos financieros con rendimiento explícito emitidos con anterioridad al 1 de enero de 1999, en caso de no acreditarse el precio de adquisición, la retención se practicará sobre la diferencia entre el valor de emisión del activo y el precio de transmisión.

No se someterán a retención los rendimientos derivados de la transmisión, canje o amortización de valores de deuda pública emitidos con anterioridad al 1 de enero de 1999 que, con anterioridad a esta fecha, no estuvieran sujetos a retención.

2. Cuando se perciban, a partir del 1 de enero de 1999, rendimientos explícitos para los que, por ser la frecuencia de las liquidaciones superior a doce meses, se hayan efectuado ingresos a cuenta, la retención definitiva se practicará al tipo vigente en el momento de la exigibilidad y se regularizará atendiendo a los ingresos a cuenta realizados.

Capítulo VI

Conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria

Artículo 130. Derecho a la conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración Tributaria. (88), (89)

1. Los activos por impuesto diferido correspondientes a dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados con entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.1.a) de esta Ley, así como los derivados de la aplicación de los apartados 1 y 2 del artículo 14 de esta Ley, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, podrán convertirse en un crédito exigible frente a la Administración Tributaria, por un importe igual a la cuota líquida positiva correspondiente al período impositivo de generación de aquellos, siempre que se de cualquiera de las circunstancias señaladas en el apartado siguiente.

Cuando el importe de la cuota líquida positiva de un determinado período impositivo sea superior al importe de los activos por impuesto diferido generados en el mismo a que se refiere el párrafo anterior, la entidad podrá tener el derecho previsto en este artículo, por un importe igual al exceso, respecto de aquellos activos de la misma naturaleza generados en períodos impositivos anteriores o en los 2 períodos impositivos posteriores. En este caso, el plazo a que se refiere el apartado 5 siguiente se computará desde el último día del primer período impositivo en que a dichos activos les resulte de aplicación este artículo.

2. La conversión a que se refiere el apartado anterior se producirá siempre que se de cualquiera de las siguientes circunstancias:

a) Que el contribuyente registre pérdidas contables en sus cuentas anuales, auditadas y aprobadas por el órgano correspondiente.

En este supuesto, el importe de los activos por impuesto diferido objeto de conversión estará determinado por el resultado de aplicar sobre el total de los mismos, el porcentaje que representen las pérdidas contables del ejercicio respecto de la suma de capital y reservas.

b) Que la entidad sea objeto de liquidación o insolvencia judicialmente declarada.

Asimismo, los activos por impuesto diferido por el derecho a compensar en ejercicios posteriores las bases imponibles negativas, se convertirán en un crédito exigible frente a la Administración Tributaria cuando aquellos sean consecuencia de integrar en la base imponible las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores, así como las dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, que generaron los activos por impuesto diferido a que se refiere el primer párrafo del apartado anterior.

3. La conversión de los activos por impuesto diferido a que se refiere el apartado 1 de este artículo en un crédito exigible frente a la Administración Tributaria se producirá en el momento de la presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo en que se hayan producido las circunstancias descritas en el apartado anterior.

4. La conversión de los activos por impuesto diferido en un crédito exigible frente a la Administración Tributaria a que se refiere el apartado 1 de este artículo determinará que el contribuyente pueda optar por solicitar su abono a la Administración Tributaria o por compensar dichos créditos con otras deudas de naturaleza tributaria de carácter estatal que el propio contribuyente genere a partir del momento de la conversión. El procedimiento y el plazo de compensación o abono se establecerán de forma reglamentaria.

5. Los activos por impuesto diferido a que se refiere el apartado 1 anterior podrán canjearse por valores de Deuda Pública, una vez transcurrido el plazo de 18 años, computado desde el último día del período impositivo en que se produzca el registro contable de tales activos. El procedimiento y el plazo del canje se establecerán de forma reglamentaria.

6. Las entidades que apliquen lo dispuesto en este artículo deberán incluir en la declaración por este Impuesto la siguiente información:

a) Importe total de los activos por impuesto diferido correspondientes a dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no

---

(88) Artículo modificado con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2016, por el apartado Dos del artículo 65 de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE del 30).

(89) Véanse las disposiciones adicional decimotercera y la transitoria trigésima tercera de la presente Ley.

vinculados con el contribuyente, no adeudados con entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.1.a) de esta Ley, así como los derivados de la aplicación de los apartados 1 y 2 del artículo 14 de esta Ley, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social, y en su caso, prejubilación.

b) Importe total y año de generación de los activos por impuesto diferido a que se refiere la letra a) anterior respecto de los cuales la entidad tiene el derecho establecido en este artículo, especificando aquellos a que se refiere, en su caso, el segundo párrafo del apartado 1 anterior.

c) Importe total y año de generación de los activos por impuesto diferido a que se refiere la letra a) anterior respecto de los cuales la entidad no tiene el derecho establecido en este artículo.

Artículo 69. Procedimiento de compensación y abono de créditos exigibles frente a la Hacienda Pública. (90)

1. Los activos por impuesto diferido correspondientes a dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados con entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.1.a) de la Ley del Impuesto, así como los derivados de los apartados 1 y 2 del artículo 14 de la Ley del Impuesto, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, podrán convertirse en un crédito exigible frente a la Administración tributaria, en los términos establecidos en los apartados 1 y 2 del artículo 130 de la Ley del Impuesto.

2. La conversión de los activos por impuesto diferido a que se refiere el apartado anterior en un crédito exigible frente a la Administración tributaria se producirá en el momento de la presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo en que se hayan producido las circunstancias previstas en el apartado 2 del artículo 130 de la Ley del Impuesto.

3. La conversión de activos por impuesto diferido en un crédito exigible frente a la Administración tributaria determinará que el contribuyente pueda optar por solicitar su abono a la Administración tributaria o por compensar dichos créditos con otras deudas de naturaleza tributaria de carácter estatal que el propio contribuyente genere a partir del momento de la conversión.

4. La solicitud de abono del crédito exigible frente a la Administración tributaria se realizará a través de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades. Este abono se regirá por lo dispuesto en el artículo 31 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo, sin que, en ningún caso, se produzca el devengo del interés de demora a que se refiere el apartado 2 de dicho artículo 31.

5. En el caso de que el contribuyente inste la compensación del crédito exigible frente a la Administración tributaria con otras deudas, en los términos establecidos en el apartado 4 del artículo 130 de la Ley del Impuesto, deberá dirigir al órgano competente para su tramitación la correspondiente solicitud, para cada deuda cuya compensación pretenda realizar, de acuerdo con el modelo que se aprobará por Orden del Ministro de Hacienda y Función Pública. Dicha solicitud contendrá los siguientes datos:

a) Identificación de la deuda tributaria cuya compensación se solicita, indicando al menos, su importe y concepto. Se indicará también la fecha de vencimiento del plazo de ingreso en el caso de deudas con plazo de ingreso en período voluntario.

b) Identificación de la autoliquidación en que se genera el crédito exigible frente a la Administración tributaria cuya compensación se pretenda.

c) Manifestación del contribuyente indicando que no se ha solicitado el abono del referido crédito ni se ha solicitado su compensación por el mismo importe con otras deudas tributarias.

La solicitud se podrá presentar en relación con aquellas deudas generadas a partir del momento de la conversión. Esta solicitud no impedirá la solicitud de aplazamientos o fraccionamientos de la deuda restante.

La resolución de esta solicitud deberá notificarse en el plazo de 6 meses.

En lo no previsto en este artículo, resultará de aplicación lo dispuesto en el Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, en relación con la compensación de deudas.

La competencia para tramitar el correspondiente procedimiento y dictar resolución en los supuestos regulados en este artículo se establecerá mediante la correspondiente norma de organización específica.

Capítulo VII

Facultades de la Administración para determinar la base imponible

Artículo 131. Facultades de la Administración para determinar la base imponible y otros elementos tributarios. (91)

A los efectos de determinar la base imponible, la Administración tributaria aplicará las normas a que se refiere el artículo 10.3 de esta Ley.

En el caso del derecho a la conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria al que se refiere el artículo 130 de esta Ley, la Administración tributaria podrá comprobar cualquiera de las circunstancias determinantes de dicha conversión, en particular las pérdidas contables.

(90) Artículo modificado con efectos desde el 1 de enero de 2018, por el artículo 1.6 del Real Decreto 1074/2017, de 29 de diciembre, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, y el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre (BOE del 30).

(91) Artículo modificado con efectos desde el 5 de julio de 2018, por el artículo 70 de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 5).

Título IX

Orden jurisdiccional

Artículo 132. Jurisdicción competente.

La jurisdicción contencioso-administrativa, previo agotamiento de la vía económico-administrativa, será la única competente para dirimir las controversias de hecho y derecho que se susciten entre la Administración tributaria y los contribuyentes en relación con cualquiera de las cuestiones a que se refiere esta Ley.

Disposiciones adicionales

Disposición adicional primera. Restricciones a la exención por doble imposición de dividendos.

No tendrán derecho a la exención prevista en el artículo 21 de esta Ley:

a) Los beneficios distribuidos con cargo a las reservas constituidas con los resultados correspondientes a los incrementos de patrimonio a que se refiere el apartado 1 del artículo 3 de la Ley 15/1992, de 5 de junio, sobre medidas urgentes para la progresiva adaptación del sector petrolero al marco comunitario.

b) Los dividendos distribuidos con cargo a beneficios correspondientes a rendimientos bonificados de acuerdo con lo previsto en el artículo 2 de la Ley 22/1993, de 29 de diciembre, de medidas fiscales, de reforma del régimen jurídico de la función pública y de la protección por desempleo, y de rendimientos procedentes de sociedades acogidas a la bonificación establecida en el artículo 19 de la Ley Foral 12/1993, de 15 de noviembre, y en la Disposición adicional quinta de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, o de entidades a las que sea aplicable la exención prevista en las normas forales 5/1993, de 24 de junio, de Vizcaya, 11/1993, de 26 de junio, de Guipúzcoa, y 18/1993, de 5 de julio, de Álava.

En caso de distribución de reservas se atenderá a la designación contenida en el acuerdo social, y en su defecto, se considerarán aplicadas las últimas cantidades abonadas a dichas reservas.

Disposición adicional segunda. Régimen del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana en operaciones de reestructuración empresarial.

No se devengará el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana con ocasión de las transmisiones de terrenos de naturaleza urbana derivadas de operaciones a las que resulte aplicable el régimen especial regulado en Capítulo VII del Título VII de esta Ley, a excepción de las relativas a terrenos que se aporten al amparo de lo previsto en el artículo 87 de esta Ley cuando no se hallen integrados en una rama de actividad.

En la posterior transmisión de los mencionados terrenos se entenderá que el número de años a lo largo de los cuales se ha puesto de manifiesto el incremento de valor no se ha interrumpido por causa de la transmisión derivada de las operaciones previstas en el Capítulo VII del Título VII.

No será de aplicación lo establecido en el artículo 9.2 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

Disposición adicional tercera. Subvenciones de la política agraria y pesquera comunitaria y ayudas públicas.

1. No se integrarán en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades las rentas positivas que se pongan de manifiesto como consecuencia de:

a) La percepción de las siguientes ayudas de la política agraria comunitaria:

1.ª Abandono definitivo del cultivo del viñedo.

2.ª Prima al arranque de plantaciones de manzanos.

3.ª Prima al arranque de plataneras.

4.ª Abandono definitivo de la producción lechera.

5.ª Abandono definitivo del cultivo de peras, melocotones y nectarinas.

6.ª Arranque de plantaciones de peras, melocotones y nectarinas.

7.ª Abandono definitivo del cultivo de la remolacha azucarera y de la caña de azúcar.

b) La percepción de las siguientes ayudas de la política pesquera comunitaria: por la paralización definitiva de la actividad pesquera de un buque y por su transmisión para la constitución de sociedades mixtas en terceros países, así como por el abandono definitivo de la actividad pesquera.

c) La percepción de ayudas públicas que tengan por objeto reparar la destrucción, por incendio, inundación o hundimiento de elementos patrimoniales afectos al ejercicio de actividades económicas.

d) La percepción de las ayudas al abandono de la actividad de transporte por carretera satisfechas por el Ministerio de Fomento a transportistas que cumplan los requisitos establecidos en la normativa reguladora de la concesión de dichas ayudas.

e) La percepción de indemnizaciones públicas, a causa del sacrificio obligatorio de la cabaña ganadera, en el marco de actuaciones destinadas a la erradicación de epidemias o enfermedades. Esta disposición sólo afectará a los animales destinados a la reproducción.

2. Para calcular la renta que no se integrará en la base imponible se tendrá en cuenta tanto el importe de las ayudas percibidas como las pérdidas patrimoniales que, en su caso, se produzcan en los elementos afectos a las actividades. Cuando el importe de estas ayudas sea inferior al de las pérdidas producidas en los citados elementos, podrá integrarse en la base imponible la diferencia negativa. Cuando no existan pérdidas, sólo se excluirá de gravamen el importe de las ayudas.

Disposición adicional cuarta. Incentivos fiscales para la renovación de la flota mercante.

1. Se podrán amortizar de manera acelerada los buques, embarcaciones y artefactos navales, que cumplan los siguientes requisitos:

a) Que se trate de buques, embarcaciones o artefactos navales nuevos que se hayan puesto a disposición del adquirente entre el 1 de enero del año 1999 y el 31 de diciembre del año 2003 o que hayan sido encargados en virtud de un contrato de construcción suscrito dentro de dicho período, siempre que su puesta a disposición del adquirente sea anterior al 31 de diciembre del año 2006, o bien que se trate de buques usados adquiridos después del 1 de enero de 1999 que hayan sido objeto de mejoras, cuyo

importe sea superior al 25 por ciento de su valor de adquisición y que se hayan realizado antes del 31 de diciembre del año 2003.

b) Que el buque, embarcación o artefacto naval sea inscribible en las listas primera, segunda o quinta del artículo 4.1 del Real Decreto 1027/1989, de 28 de julio, sobre abanderamiento, matriculación de buques y registro marítimo.

c) Que el contribuyente adquirente explote el buque, embarcación o artefacto naval mediante su afectación a su propia actividad, o bien mediante su arrendamiento a casco desnudo, siempre que, en este último caso, la entidad arrendadora sea una agrupación española o europea de interés económico y se cumplan los siguientes requisitos:

1.º Que el arrendatario sea una persona física o jurídica que tenga como actividad habitual la explotación de buques, embarcaciones o artefactos navales y que afecte el elemento a dicha actividad.

2.º Que al menos el 75 por ciento de la ventaja fiscal obtenida se traslade por el arrendador al usuario.

A estos efectos, la ventaja fiscal se valorará en la actualización, al tipo que se determine por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, de las diferencias en los ingresos fiscales que se producirían con y sin la aplicación de este régimen.

3.º Los socios de la entidad arrendadora deberán mantener la participación en ella durante al menos las dos terceras partes del plazo del contrato de arrendamiento.

4.º Que el precio de adquisición del buque, embarcación o artefacto naval, el tipo de interés de la financiación utilizada y el importe del alquiler, sean los normales de mercado entre partes independientes.

5.º Que no exista vinculación entre el vendedor del activo y el arrendatario de este.

6.º Que al menos el 20 por ciento de los recursos necesarios para financiar la adquisición del buque, embarcación o artefacto naval proceda de fondos propios de la agrupación.

d) Que se solicite y obtenga la concesión del beneficio del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas con carácter previo a la construcción o mejora del elemento. Para la concesión del beneficio, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas tendrá en cuenta, desde el punto de vista del interés general, que el proyecto presenta un interés económico y social significativo, en particular en materia de empleo. A tal fin, será necesario el informe previo de los Ministerios de Economía y Competitividad y de Fomento, según se trate de elementos nuevos o usados respectivamente; la solicitud deberá resolverse en el plazo máximo de 3 meses, transcurrido el cual podrá entenderse desestimada.

2. La amortización se practicará de acuerdo con las siguientes normas:

a) La amortización anual fiscalmente deducible tendrá como límite el 35 por ciento del precio de adquisición del buque o del valor de la mejora.

b) La amortización podrá realizarse con anterioridad a la puesta del buque, embarcación o artefacto naval, en condiciones de funcionamiento o del inicio de la mejora, con el límite de las cantidades pagadas.

c) La deducción de las cantidades que excedan del importe de la depreciación efectiva no estará condicionada a su imputación contable a la cuenta de pérdidas y ganancias. Dichas cantidades incrementarán la base imponible con ocasión de la amortización o transmisión del elemento que disfrutó de aquélla.

3. Los buques, embarcaciones o artefactos navales adquiridos en régimen de arrendamiento financiero podrán acogerse, alternativamente, a la amortización especial prevista en la presente norma o a lo dispuesto en el artículo 106 de esta Ley.

4. Si los requisitos se incumplieran posteriormente, el contribuyente perderá el beneficio de la amortización acelerada y deberá ingresar el importe de las cuotas correspondientes a los ejercicios durante los cuales hubiese gozado de este incentivo fiscal, junto con las sanciones, recargos e intereses de demora que resulten procedentes.

Disposición adicional quinta. Incidencia del Régimen Económico Fiscal de Canarias y de la bonificación por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla en el cálculo de los pagos fraccionados. (92)

1. A efectos de lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 40 de esta Ley, podrá reducirse de la base imponible el importe de la reserva para inversiones en Canarias, regulada en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, que prevea realizarse, prorrateada en cada uno de los períodos de los 3, 9 u 11 primeros meses del período impositivo y con el límite máximo del 90 por ciento de la base imponible de cada uno de ellos.

Si el importe de la reserva que efectivamente se dote fuera inferior en más de un 20 por ciento del importe de la reducción en la base imponible realizada para calcular la cuantía de cada uno de los pagos fraccionados elevados al año, la entidad estará obligada a regularizar dichos pagos por la diferencia entre la previsión inicial y la dotación efectiva, sin perjuicio de la liquidación de los intereses y recargos que, en su caso, resulten procedentes.

2. A efectos de lo dispuesto en la letra a) del apartado 1 de la Disposición adicional decimocuarta de esta Ley, el resultado positivo allí referido se minorará en el importe de la reserva para inversiones en Canarias que prevea realizarse de acuerdo con lo establecido en el apartado anterior.

Asimismo, ese resultado positivo se minorará en el 50 por ciento de los rendimientos que tengan derecho a la bonificación prevista en el artículo 26 de la Ley 19/1994.

3. En el caso de entidades que apliquen el régimen fiscal de la Zona Especial Canaria, regulado en el Título V de la Ley 19/1994, a efectos de lo dispuesto en la letra a) de la Disposición adicional decimocuarta de esta Ley, no se computará aquella parte del resultado positivo que se corresponda con el porcentaje señalado en el apartado 4 del artículo 44 de la Ley 19/1994, salvo que proceda aplicar lo dispuesto en la letra b) del apartado 6 de dicho artículo, en cuyo caso el resultado positivo a computar se minorará en el importe que resulte de aplicar lo dispuesto en esa letra.

4. A efectos de lo dispuesto en la letra a) del apartado 1 de la Disposición adicional decimocuarta de esta Ley, el resultado positivo allí referido se minorará en el 50 por ciento de aquella parte del resultado positivo que se corresponda con rentas que tengan derecho a la bonificación prevista en el artículo 33 de esta Ley.

---

(92) Disposición modificada con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2016, por la disposición final primera de la Ley Orgánica 1/2016, de 31 de octubre, de reforma de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera (BOE del 1 de noviembre).

5. Lo dispuesto en los apartados 2, 3 y 4 de esta disposición resultará de aplicación a los pagos fraccionados cuyo plazo de declaración haya comenzado a partir de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 2/2016, de 30 de septiembre, por el que se introducen medidas tributarias dirigidas a la reducción del déficit público.

Disposición adicional sexta. Exención de rentas derivadas de la transmisión de determinados inmuebles.

Estarán exentas en un 50 por ciento las rentas positivas derivadas de la transmisión de bienes inmuebles de naturaleza urbana que tengan la condición de activo no corriente o que hayan sido clasificados como activos no corrientes mantenidos para la venta y que hubieran sido adquiridos a título oneroso a partir de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 18/2012, de 11 de mayo, sobre saneamiento y venta de activos inmobiliarios del sector financiero, y hasta el 31 de diciembre de 2012.

No formarán parte de la renta con derecho a la exención el importe de las pérdidas por deterioro relativas a los inmuebles, ni las cantidades correspondientes a la reversión del exceso de amortización que haya sido fiscalmente deducible en relación con la amortización contabilizada.

No resultará de aplicación la presente disposición cuando el inmueble se hubiera adquirido o transmitido a una persona o entidad respecto de la que se produzca alguna de las circunstancias establecidas en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, o al cónyuge de la persona anteriormente indicada o a cualquier persona unida a esta por parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad, hasta el segundo grado incluido.

Disposición adicional séptima. Entidades deportivas.

El régimen fiscal previsto en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley resultará de aplicación en el supuesto de adscripción de un equipo profesional a una Sociedad Anónima Deportiva de nueva creación, siempre que se ajuste plenamente a las normas previstas en la Ley 10/1990, de 15 de octubre, del Deporte, y en los Reales Decretos 1084/1991, de 5 de julio, y 1251/1999, de 16 de julio, sobre Sociedades Anónimas Deportivas.

Disposición adicional octava. Régimen fiscal especial aplicable a las operaciones de reestructuración y resolución de entidades de crédito.

1. El régimen fiscal establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley, para las operaciones mencionadas en su artículo 76, incluidos sus efectos en los demás tributos, será de aplicación a las transmisiones del negocio o de activos o pasivos realizadas por entidades de crédito a favor de otra entidad de crédito, al amparo de la normativa de reestructuración bancaria, aun cuando no se correspondan con las operaciones mencionadas en los artículos 76 y 87 de esta Ley.

2. Las entidades de crédito que participen en tales operaciones podrán instar al Banco de España o al Fondo de Reestructuración Ordenada Bancaria, que solicite informe a la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, sobre las consecuencias tributarias que se deriven de las mismas.

El informe se emitirá en el plazo máximo de un mes, y tendrá efectos vinculantes para los órganos y entidades de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos.

Disposición adicional novena. Participaciones preferentes.

El régimen de información establecido en el artículo 44 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, resultará de aplicación a las remuneraciones derivadas de las participaciones preferentes que cumplan los requisitos previstos en la Disposición adicional primera de la Ley 10/2014, de 26 de junio, de ordenación, supervisión y solvencia de entidades de crédito, cualquiera que sea la calificación contable.

Disposición adicional décima. Facultades de comprobación de la Administración tributaria.

Lo dispuesto en los apartados 5 del artículo 26, 7 del artículo 31, 8 del artículo 32, 6 del artículo 39 y 2 del artículo 120 de esta Ley, resultará de aplicación en los procedimientos de comprobación e investigación ya iniciados a la entrada en vigor de la misma en los que, a dicha fecha, no se hubiese formalizado propuesta de liquidación.

Disposición adicional undécima. Remisiones normativas.

Las referencias normativas efectuadas en otras disposiciones al Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, se entenderán realizadas a los preceptos correspondientes de esta Ley.

Disposición adicional duodécima. Grupos fiscales con entidad dominante sometida a la normativa foral de la Comunidad Autónoma del País Vasco.

A efectos del régimen de consolidación fiscal establecido en el Capítulo VI del Título VII de esta Ley, los grupos fiscales en los que la entidad dominante sea una entidad residente en territorio español y sometida a la normativa foral en el Impuesto sobre Sociedades de conformidad con el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, se equipararán en su tratamiento fiscal a los grupos fiscales en los que la entidad dominante sea no residente en territorio español.

Disposición adicional decimotercera. Prestación patrimonial por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración Tributaria. (93)

1. Los contribuyentes de este Impuesto que tengan registrados activos por impuesto diferido a que se refiere el apartado 2 de la disposición transitoria trigésima tercera de esta Ley, y pretendan tener el derecho establecido en el artículo 130 de la misma respecto de dichos activos, estarán obligados al pago de la prestación patrimonial por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración Tributaria que se regula en la presente disposición.

2. El importe de la prestación será el resultado de aplicar el 1,5 por ciento al importe total de dichos activos existente el último día del período impositivo correspondiente al Impuesto sobre Sociedades de la entidad.

(93) Se añade la disposición adicional decimotercera con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2016, por el apartado Tres del artículo 65 de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE del 30).

3. La prestación se devengará el día de inicio del plazo voluntario de declaración por este Impuesto, coincidiendo su plazo de ingreso con el establecido para la autoliquidación e ingreso de este Impuesto.

4. El ingreso de la prestación patrimonial se realizará mediante autoliquidación en el lugar y forma determinados mediante Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.

5. Será competente para la exacción de la prestación patrimonial regulada en esta disposición la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a cuyo efecto su gestión, comprobación y recaudación se regirá, en lo no previsto en esta disposición, por lo establecido en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo.

6. Contra los actos dictados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria como consecuencia del ejercicio de la competencia atribuida en el apartado anterior procederá la interposición de los recursos y reclamaciones regulados en el Capítulo III y en las Subsecciones 1.ª y 2.ª de la Sección 2.ª y en la Sección 3.ª del Capítulo IV del Título V de la Ley 58/2003.

7. El rendimiento de la prestación patrimonial por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración Tributaria se incluirá en los ingresos públicos del Estado.

8. Los obligados al pago de la prestación patrimonial podrán efectuar consultas a la Administración Tributaria, aplicándose, a tal efecto, lo dispuesto en los artículos 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Disposición adicional decimocuarta. Modificaciones en el régimen legal de los pagos fraccionados. (94), (95)

1. **(96)** Los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios en los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, sea al menos 10 millones de euros, deberán tener en cuenta, en relación con los pagos fraccionados que se realicen en la modalidad prevista en el apartado 3 del artículo 40 de esta Ley, las siguientes especialidades:

a) La cantidad a ingresar no podrá ser inferior, en ningún caso, al 23 por ciento del resultado positivo de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio de los 3, 9 u 11 primeros meses de cada año natural o, para contribuyentes cuyo período impositivo no coincida con el año natural, del ejercicio transcurrido desde el inicio del período impositivo hasta el día anterior al inicio de cada período de ingreso del pago fraccionado, determinado de acuerdo con el Código de Comercio y demás normativa contable de desarrollo, minorado exclusivamente en los pagos fraccionados realizados con anterioridad, correspondientes al mismo período impositivo. En el caso de contribuyentes a los que resulte de aplicación el tipo de gravamen previsto en el párrafo primero del apartado 6 del artículo 29 de esta Ley, el porcentaje establecido en este párrafo será del 25 por ciento.

Quedará excluido del resultado positivo referido, el importe del mismo que se corresponda con rentas derivadas de operaciones de quita o espera consecuencia de un acuerdo de acreedores del contribuyente, incluyéndose en dicho resultado aquella parte de su importe que se integre en la base imponible del período impositivo. También quedará excluido, a estos efectos, el importe del resultado positivo consecuencia de operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos que no se integre en la base imponible por aplicación del apartado 2 del artículo 17 de esta Ley.

En el caso de entidades parcialmente exentas a las que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el Capítulo XIV del Título VII de esta Ley, se tomará como resultado positivo el correspondiente exclusivamente a rentas no exentas. En el caso de entidades a las que resulte de aplicación la bonificación establecida en el artículo 34 de esta Ley, se tomará como resultado positivo el correspondiente exclusivamente a rentas no bonificadas.

En el caso de Empresas Navieras que tributan por el Régimen Especial en función del Tonelaje establecido en el Capítulo XVI de esta Ley, los pagos fraccionados se calcularán sobre el importe de la base imponible obtenida con arreglo a lo establecido en el artículo 114.1 de esta Ley.

Lo dispuesto en esta letra no resultará de aplicación a las entidades a las que se refieren los apartados 3, 4 y 5 del artículo 29 de esta Ley ni a las referidas en la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, ni a las entidades de capital-riesgo reguladas en la Ley 22/2014, de 12 de noviembre, por la que se regulan las entidades de capital-riesgo, otras entidades de inversión colectiva de tipo cerrado y las sociedades gestoras de entidades de inversión colectiva de tipo cerrado, y por la que se modifica la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva.

b) El porcentaje a que se refiere el último párrafo del apartado 3 del artículo 40 de esta Ley será el resultado de multiplicar por diecinueve veinteavos el tipo de gravamen redondeado por exceso.

2. Lo previsto en esta disposición no resultará de aplicación a los pagos fraccionados cuyo plazo de declaración haya comenzado antes de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 2/2016, de 30 de septiembre.

La excepción prevista en esta disposición para las entidades de capital-riesgo reguladas en la Ley 22/2014 no resultará de aplicación a los pagos fraccionados cuyo plazo de declaración haya comenzado antes de la entrada en vigor de la Ley 6/2018, de 3 julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

(94) Se añade la disposición adicional decimocuarta con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2016, por el artículo único del Real Decreto-ley 2/2016, de 30 de septiembre, por el que se introducen medidas tributarias dirigidas a la reducción del déficit público (BOE del 30).

Se modifica con efectos para los periodos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018, por el artículo 71 de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 5).

(95) Véase la disposición adicional quinta de la presente Ley.

(96) Apartado modificado con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 7 de noviembre de 2018, por el artículo 4 de la Ley 8/2018, de 5 de noviembre, por la que se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE del 7).

Disposición adicional decimoquinta. Límites aplicables a las grandes empresas en períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2016. (97)

Los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, aplicarán las siguientes especialidades:

1. Los límites establecidos en el apartado 12 del artículo 11, en el primer párrafo del apartado 1 del artículo 26, en la letra e) del apartado 1 del artículo 62 y en las letras d) y e) del artículo 67, de esta Ley se sustituirán por los siguientes:

- El 50 por ciento, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.
- El 25 por ciento, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

2. El importe de las deducciones para evitar la doble imposición internacional previstas en los artículos 31, 32 y apartado 11 del artículo 100, así como el de aquellas deducciones para evitar la doble imposición a que se refiere la disposición transitoria vigésima tercera, de esta Ley, no podrá exceder conjuntamente del 50 por ciento de la cuota íntegra del contribuyente.

Disposiciones transitorias

Disposición transitoria primera. Regularización de ajustes extracontables.

Los ajustes extracontables, positivos y negativos, practicados para determinar las bases imponibles del Impuesto sobre Sociedades correspondientes a períodos impositivos iniciados con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley se tomarán en consideración a los efectos de la determinación de las bases imponibles correspondientes a los períodos impositivos en los que sea de aplicación esta Ley, de acuerdo con lo previsto en las normas que los regularon.

En ningún caso será admisible que una misma renta no se tome en consideración o lo sea dos veces a los efectos de la determinación de la base imponible por el Impuesto sobre Sociedades.

En el caso de operaciones a plazos o con precio aplazado realizadas en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, las rentas pendientes de integrar en períodos impositivos iniciados a partir de dicha fecha, se integrarán en la base imponible de acuerdo con el régimen fiscal que resultara de aplicación en el momento en que se realizaron las operaciones, aun cuando la integración se realice en períodos impositivos iniciados con posterioridad a 1 de enero de 2015.

(97) Se añade la disposición adicional decimoquinta con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2016, por el artículo 3.1.1 del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social.

Disposición transitoria segunda. Régimen fiscal de la investigación y explotación de hidrocarburos y de fomento de la minería.

1. Las disposiciones establecidas en esta Ley para las actividades de investigación y de explotación de hidrocarburos serán de aplicación a las entidades con permiso de investigación y concesiones de explotación que continúen rigiéndose por la Ley 21/1974, de 27 de junio, sobre la Investigación y Explotación de Hidrocarburos.

2. Los activos que a la entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades se estuvieran amortizando de acuerdo con los coeficientes máximos de amortización establecidos en el apartado B.1 del artículo 47 del Real Decreto 2362/1976, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley sobre Investigación y Explotación de Hidrocarburos de 27 de junio de 1974, podrán amortizarse aplicando los mencionados coeficientes, debiendo quedar totalmente amortizados en el plazo máximo de 20 años, a contar desde la citada fecha de entrada en vigor.

3. Los saldos pendientes de inversión correspondientes a sujetos pasivos que, de acuerdo con el apartado 4 de la Disposición transitoria segunda del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, hubieren optado por aplicar el régimen fiscal de la Investigación y Explotación de Hidrocarburos establecido en el Capítulo X del Título VIII de la Ley 43/1995, según redacción vigente el 31 de diciembre de 2002, se aplicarán en la forma establecida en el artículo 96 de esta Ley.

El plazo a que se refiere el artículo 96 de esta Ley, no será de aplicación cuando las cantidades se destinen al abandono de campos o al desmantelamiento de plataformas marinas siempre que correspondan a explotaciones existentes a la entrada en vigor de la Ley 53/2002, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.

Disposición transitoria tercera. Beneficios fiscales de la reconversión y reindustrialización.

Los contribuyentes afectados por los Reales Decretos de reconversión disfrutarán de los beneficios fiscales establecidos por la Ley 27/1984, de 26 de julio, sobre reconversión y reindustrialización, en los términos que en aquéllos se prevé.

Disposición transitoria cuarta. Contratos de arrendamiento financiero celebrados con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Se regirán hasta su total cumplimiento por las normas establecidas en la Disposición adicional séptima de la Ley 26/1988, de 29 de julio, sobre Disciplina e Intervención de las Entidades de Crédito, los contratos de arrendamiento financiero celebrados con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, que versen sobre bienes cuya entrega al usuario se hubiera realizado igualmente con anterioridad a su entrada en vigor, o sobre bienes inmuebles cuya entrega se haya realizado dentro del plazo de los dos años posteriores a dicha fecha de entrada en vigor.

Disposición transitoria quinta. Saldos de la provisión para insolvencias amparada en el artículo 82 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 2631/1982, de 15 de octubre.

Los contribuyentes que a la entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, tuvieran constituido un fondo para provisión de insolvencias mediante el sistema regulado en el apartado 6 del artículo 82 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 2631/1982, de 15 de octubre, aplicarán su saldo a la cobertura de los créditos de dudoso cobro existentes en dicha fecha y el exceso, en su caso, a los que se vayan produciendo con posterioridad hasta su total extinción.

Entretanto no serán deducibles las dotaciones que se efectúen para la cobertura de los citados créditos.

Disposición transitoria sexta. Régimen transitorio de los beneficios sobre operaciones financieras.

Las sociedades concesionarias de autopistas de peaje que tuvieran reconocidos beneficios en este Impuesto el día 1 de enero de 1979 para las operaciones de financiación y refinanciación en función de su legislación específica y de lo establecido en la Disposición transitoria tercera, apartado 2, de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades y sus normas de desarrollo, conservarán dicho derecho adquirido en sus actuales términos. Asimismo, los contribuyentes que a la fecha de entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades disfrutasen de la bonificación a que se refieren: el artículo 25.c) de la Ley 61/1978; el artículo 1 del Real Decreto-ley 5/1980, de 19 de mayo, sobre bonificación de las cuotas del Impuesto sobre Sociedades, correspondiente a los intereses que han de satisfacer las Corporaciones locales, Comunidades Autónomas y Estado, en razón de determinados préstamos o empréstitos; los artículos 6.5.º y 20 de la Ley 12/1988, de 25 de mayo, de Beneficios Fiscales relativos a la Exposición Universal Sevilla 1992, a los actos conmemorativos del V Centenario del Descubrimiento de América y a los Juegos Olímpicos de Barcelona 1992 y el artículo 6.5 de la Ley 30/1990, de 27 de diciembre, de Beneficios Fiscales relativos a Madrid Capital Europea de la Cultura 1992, en virtud de resolución acordada por el Ministerio de Economía y Hacienda, continuarán aplicándola en los términos establecidos en las normas respectivas.

Disposición transitoria tercera. Régimen transitorio de los beneficios fiscales sobre determinadas operaciones financieras.

1. Aplicación del régimen transitorio.–Mantendrán los derechos adquiridos, en los términos en los que fueron concedidos y de acuerdo con lo establecido en esta disposición transitoria, las entidades que, en el momento de la entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, gozaran de alguno de los beneficios tributarios a los que se refiere la disposición transitoria sexta de la Ley del Impuesto.

2. Derechos adquiridos.

a) A efectos de lo previsto en el apartado anterior, tendrán la consideración de derechos adquiridos:

1.º Las bonificaciones reconocidas en el Impuesto sobre las Rentas del Capital a las sociedades concesionarias de autopistas, concedidas por plazo determinado y a título individual, con anterioridad al 1 de enero de 1979 en virtud de pacto o contrato solemne con el Estado.

2.º Las bonificaciones en el Impuesto sobre Sociedades, concedidas durante la vigencia de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, de duración determinada, reconocidas por el Estado, a las que se refiere la disposición transitoria sexta de la Ley del Impuesto.

b) Los derechos adquiridos no podrán ser objeto de prórroga alguna al término del período reconocido.

3. Aplicación a las sociedades concesionarias de autopistas de los beneficios procedentes del Impuesto sobre las Rentas del Capital.

a) Los beneficios reconocidos a las sociedades concesionarias de autopistas continuarán aplicándose de acuerdo con las normas del Impuesto sobre las Rentas del Capital y sobre el tipo que resultara aplicable según dicho impuesto.

b) El perceptor de los rendimientos, cuando figure sometido a obligación personal, podrá deducir de su cuota el Impuesto sobre las Rentas del Capital que habría sido aplicado de no existir el beneficio.

c) No obstante lo dispuesto en el número anterior, las entidades de seguros, de ahorros y entidades de crédito de todas clases deducirán de su cuota únicamente la cantidad efectivamente retenida.

4. Bonificaciones concedidas durante la vigencia de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Las entidades que, a la entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, tuvieran derechos adquiridos en relación con las bonificaciones a las que se refiere el párrafo a).2.º del apartado 2 de esta disposición conservarán los mismos en los términos en que fueron concedidos, sin perjuicio de lo establecido en los apartados siguientes.

5. Créditos-puente.

a) Se entenderá por créditos-puente los concedidos para cubrir el período de instrumentación de las operaciones de refinanciación para las que se pretenda la bonificación, siempre que su plazo no exceda de un año, prorrogable, previa comunicación a la Administración tributaria, por otro período anual.

b) Los rendimientos de los créditos-puente no gozarán de bonificación.

c) No se perderá la bonificación que tuviesen reconocida en virtud del apartado 7 de esta disposición los préstamos o empréstitos cuyo importe se destine a cancelar los créditos-puente a que hace referencia el párrafo a).

6. Sustitución y transmisión de participaciones.

a) En los casos de sustitución y transmisión de participaciones de la operación crediticia que no superen el 5 por ciento del saldo pendiente de la operación, siempre que no se altere el grado de participación extranjera en la financiación ni suponga variación en la dirección de la operación, la entidad prestataria se limitará a informar anualmente al órgano que concedió la bonificación de las alteraciones habidas.

b) Cuando no se cumplan las condiciones reseñadas en la letra anterior, la entidad emisora vendrá obligada a solicitar la convalidación de las bonificaciones en su día otorgadas.

7. Operaciones de refinanciación.

a) Podrán refinanciarse, sin perder por ello las bonificaciones que tuvieran reconocidas originariamente siempre que cumplan los requisitos establecidos en esta disposición:

1.º Los préstamos concertados en el mercado exterior, así como los empréstitos emitidos en el mismo.

2.º Los empréstitos emitidos en el mercado interior.

b) Serán requisitos inexcusables para que las operaciones de refinanciación puedan gozar de la bonificación los siguientes:

1.º Que en ningún caso se supere el plazo máximo de la operación financiera originaria.

2.º Que el importe de la operación de refinanciación no exceda de la cuantía de la deuda pendiente y no vencida en la fecha de dicha operación.

Cuando se trate de operaciones efectuadas en moneda extranjera que impliquen sustitución de la divisa empleada se aplicará el tipo de cambio de divisa a divisa de la fecha en que se efectúe la operación de refinanciación.

c) Excepcionalmente, cuando se trate de operaciones efectuadas en el mercado internacional podrá autorizarse la ampliación del plazo a que se refiere el párrafo b).1.º cuando la operación de refinanciación se efectúe en mejores condiciones tanto de interés como de garantías.

d) En ningún caso la bonificación podrá aplicarse a las operaciones de refinanciación de los intereses.

e) La concesión de las bonificaciones de las operaciones de refinanciación deberá ser solicitada por la entidad prestataria en las condiciones establecidas en esta disposición.

8. Solicitud:

a) La solicitud de la bonificación en las operaciones a las que se refiere esta disposición se dirigirá a la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, acompañando los siguientes documentos:

1.º Memoria acerca de las inversiones a realizar con los fondos procedentes de los préstamos o empréstitos en la que se hará constar el presupuesto detallado del coste de aquéllas, su localización y las fechas y plazos aproximados en que se llevarán a cabo.

2.º Plan de financiación de dichas inversiones, en el que deberán constar las fechas previstas en que en una o varias veces se recurrirá a medios financieros ajenos, interiores o exteriores, con objeto de conseguir la financiación necesaria.

3.º Copia del contrato o acuerdo de préstamo. En los empréstitos se acompañará certificación del acta de la Junta general en que se aprobó la emisión o del acuerdo del Consejo de Administración en que se ejecute por delegación el acuerdo tomado en su día por la Junta general.

Cuando se presente una propuesta de contrato deberá remitirse copia del definitivo una vez establecido.

4.º Cuadro de amortización del préstamo o empréstito.

5.º Créditos-puente disfrutados, así como su duración.

6.º Grado de vinculación o ausencia de ésta, entre prestamistas y prestatarios.

b) La solicitud deberá acompañarse de memoria económico-financiera justificativa de la operación.

9. Resolución:

a) Si la resolución que adopte el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, y por delegación el Director General de Tributos, fuese favorable, en la misma se determinará:

1.º Porcentaje de bonificación concedido.

2.º Cuantía total de la operación que gozará de bonificación.

3.º Plazo máximo dentro del cual deberán llevarse a cabo las inversiones contenidas en la memoria.

4.º Calendario y condiciones de las operaciones financieras previstas, sin que en ningún caso se exceda de la cuantía a que se refiere el párrafo 2.º anterior.

5.º Cualesquiera otras condiciones que se estimen pertinentes.

b) La resolución a que se refiere el número anterior tendrá el carácter de provisional en tanto no se cumplan los siguientes trámites:

1.º Autorización administrativa, en la forma que procediera, cuando sea exigida para la realización de la operación financiera.

2.º Comprobación por la Administración tributaria una vez transcurrido el plazo para la realización de las inversiones, de que la sociedad las ha llevado a efecto y cumplido las condiciones bajo las cuales hubiesen sido concedidas las bonificaciones. En todo caso, la Administración tributaria podrá efectuar en cualquier momento las comprobaciones que estime necesarias para establecer el adecuado seguimiento de las inversiones a que los beneficios concedidos se refieran.

Asimismo, tendrá carácter provisional la autorización concedida en base a una propuesta de contrato en tanto no resulte ratificada en el plazo de 15 días a partir de la recepción del contrato definitivo.

c) El plazo para adoptar la decisión provisional será de un mes, contado a partir del día siguiente a aquél en que se presente la solicitud acompañada de todos los datos y documentos pertinentes o, en su caso, desde que se subsanen las omisiones a requerimiento de la Administración tributaria.

d) Cuando el plazo fijado en la resolución para la realización de las inversiones resulte insuficiente, la empresa podrá solicitar, con una antelación mínima de un mes con respecto a la fecha en que aquél hubiera de expirar, una única prórroga del mismo, exponiendo las razones que justifiquen esta solicitud. La Administración tributaria notificará a la sociedad la resolución pertinente antes de que finalice el plazo ordinario. De no hacerse así, se entenderá que la resolución ha sido favorable.

Disposición transitoria séptima. Valor fiscal de las participaciones de las instituciones de inversión colectiva.

A los efectos de calcular el exceso del valor liquidativo a que hace referencia el artículo 54 de esta Ley, se tomará como valor de adquisición el valor liquidativo el primer día del primer período impositivo al que haya sido de aplicación la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, respecto de las participaciones y acciones que en aquél hubiera poseído el contribuyente. La diferencia entre dicho valor y el valor efectivo de adquisición no se tomará como valor de adquisición a los efectos de la determinación de las rentas derivadas de la transmisión o reembolso de las acciones o participaciones.

Los dividendos y participaciones en beneficios distribuidos por las instituciones de inversión colectiva que procedan de beneficios obtenidos con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley

43/1995, se integrarán en la base imponible de los socios o partícipes de los mismos. A estos efectos, se entenderá que las primeras reservas distribuidas han sido dotadas con los primeros beneficios ganados.

Disposición transitoria octava. Régimen fiscal de las transmisiones de activos realizadas en cumplimiento de disposiciones con rango de Ley de la normativa de defensa de la competencia.

Las transmisiones de elementos patrimoniales que se hayan realizado en los términos establecidos en la Disposición adicional cuarta del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se regirán por lo en ella establecido, aun cuando la reinversión y demás requisitos se produzcan en períodos impositivos iniciados a partir de dicha fecha.

Disposición transitoria novena. Régimen fiscal de las participaciones en entidades que hayan aplicado el régimen fiscal especial de transparencia fiscal, establecido en la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

1. Los dividendos y participaciones en beneficios de entidades que procedan de períodos impositivos durante los cuales la entidad que los distribuye hubiera estado sujeta al régimen de transparencia fiscal establecido en la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, no tributarán en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ni en el Impuesto sobre Sociedades. El importe de estos dividendos o participaciones en beneficios no se integrará en el valor de adquisición de las acciones o participaciones de los socios a quienes hubiesen sido imputados.

Tratándose de los socios que adquirieron las acciones o participaciones con posterioridad a la imputación, se disminuirá el valor de adquisición de aquellas en dichos importes.

2. No estarán sujetos a retención o ingreso a cuenta los dividendos o participaciones en beneficios a que se refiere el apartado anterior.

3. En la transmisión de acciones y participaciones en el capital de entidades que hayan estado sujetas al régimen de transparencia fiscal en períodos impositivos anteriores, el valor de adquisición se incrementará en el importe de los beneficios sociales obtenidos en dichos períodos que, sin efectiva distribución, hubieran sido imputados a los socios como rentas de sus acciones o participaciones en el período de tiempo comprendido entre su adquisición y transmisión en que las entidades hubiesen tributado bajo el citado régimen.

Disposición transitoria décima. Régimen fiscal de las participaciones en entidades que hayan aplicado el régimen especial de sociedades patrimoniales establecido en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

1. La distribución de beneficios obtenidos en ejercicios en los que haya sido de aplicación el régimen especial de las sociedades patrimoniales establecido en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, recibirá el siguiente tratamiento:

a) Cuando el perceptor sea contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, los dividendos y participaciones en beneficios a que se refieren las letras a) y b) del apartado 1 del artículo 25 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, no se integrarán en la renta del período impositivo de dicho Impuesto. La distribución del dividendo no estará sujeta a retención o ingreso a cuenta.

b) Cuando el perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, los beneficios percibidos tendrán derecho a la exención del 50 por ciento de su importe.

c) Cuando el perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente, los beneficios percibidos tendrán el tratamiento que les corresponda de acuerdo con lo establecido en el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, para estos contribuyentes.

2. Las rentas obtenidas en la transmisión de la participación en entidades que se correspondan con reservas procedentes de beneficios obtenidos en ejercicios en los que haya sido de aplicación el régimen de las sociedades patrimoniales, recibirán el siguiente tratamiento:

a) Cuando el transmitente sea contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a efectos de la determinación de la ganancia o pérdida patrimonial se aplicará lo dispuesto en el artículo 35.1.c) del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, según redacción vigente a 31 de diciembre de 2006.

b) Cuando el transmitente sea un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades, o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, en ningún caso podrá aplicar el régimen de exención previsto en esta Ley.

En la determinación de estas rentas, el valor de transmisión a computar será, como mínimo, el valor del patrimonio neto que corresponda a los valores transmitidos resultante del último balance cerrado, una vez sustituido el valor contable de los activos no afectos por el valor que tendrían a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio, o por el valor de mercado si fuere inferior.

Lo dispuesto en el primer párrafo también se aplicará en los supuestos de disolución de la entidad, separación del socio, fusión, escisión total o parcial o cesión global de activo y pasivo.

c) Cuando el transmitente sea un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente tendrá el tratamiento que le corresponda de acuerdo con lo establecido para estos contribuyentes en el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

3. Las entidades que tributaron en el régimen especial de sociedades patrimoniales deberán seguir cumpliendo las obligaciones de información en los términos establecidos en el artículo 47 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio.

Disposición transitoria undécima. Valor fiscal de los elementos patrimoniales adjudicados a los socios con ocasión de la disolución de sociedades transparentes y de sociedades patrimoniales.

En el supuesto de sociedades transparentes que hayan sido objeto de disolución y liquidación en los términos establecidos en la Disposición transitoria decimosexta del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, los elementos adquiridos por los socios tendrán el valor y la fecha de adquisición que se establecieron en la referida Disposición transitoria.

En el supuesto de sociedades patrimoniales que hayan sido objeto de disolución y liquidación en los términos establecidos en la Disposición transitoria vigésimo cuarta del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, los elementos adquiridos por los socios tendrán el valor y la fecha de adquisición que se establecieron en la referida disposición transitoria.

Disposición transitoria duodécima. Régimen fiscal de los ajustes contables por la primera aplicación del Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas, aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre o del Plan de contabilidad de las entidades aseguradoras, aprobado por el Real Decreto 1317/2008, de 24 de julio.

Los cargos y abonos a partidas de reservas que se correspondan con gastos o ingresos que, de acuerdo con lo dispuesto en el tercer párrafo del apartado 1 de la Disposición transitoria vigésimo sexta del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, no fueron objeto de integración en la base imponible con ocasión de la primera aplicación del Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, o del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas, aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, tampoco serán objeto de integración en la misma con ocasión de su devengo contable de nuevo según los criterios contables establecidos en dichas normas.

Lo dispuesto en el párrafo anterior resultará igualmente de aplicación con ocasión de los cargos y abonos a reservas que hubiera correspondido realizar con ocasión de la primera aplicación del Plan de contabilidad de las entidades aseguradoras, aprobado por el Real Decreto 1317/2008, de 24 de julio.

Disposición transitoria decimotercera. Aplicación de la tabla de amortización prevista en esta Ley en elementos patrimoniales adquiridos con anterioridad. Libertad de amortización pendiente de aplicar.

1. Los elementos patrimoniales para los que, en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se estuvieran aplicando un coeficiente de amortización distinto al que les correspondiese por aplicación de la tabla de amortización prevista en el artículo 12.1 de esta Ley, se amortizarán durante los períodos impositivos que resten hasta completar su nueva vida útil, de acuerdo con la referida tabla, sobre el valor neto fiscal del bien existente al inicio del primer período impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2015.

Asimismo, aquellos contribuyentes que estuvieran aplicando un método de amortización distinto al resultante de aplicar los coeficientes de amortización lineal en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015 y, en aplicación de la tabla de amortización prevista en esta Ley les correspondiere un plazo de amortización distinto, podrán optar por aplicar el método de amortización lineal en el período que reste hasta finalizar su nueva vida útil, sobre el valor neto fiscal existente al inicio del primer período impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2015.

Las adquisiciones de activos nuevos realizadas entre el 1 de enero de 2003 y el 31 de diciembre de 2004 aplicarán los coeficientes de amortización lineal máximos previstos en esta Ley, multiplicados por 1,1.

Los cambios en los coeficientes de amortización aplicados por los contribuyentes, que se puedan originar a raíz de la entrada en vigor de la presente Ley, se contabilizarán como un cambio de estimación contable.

2. Los contribuyentes que hubieran realizado inversiones hasta la entrada en vigor del Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, a las que haya resultado de aplicación la Disposición adicional undécima del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción dada por el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, de medidas para el impulso de la recuperación económica y el empleo, y por el Real Decreto-ley 13/2010, de 3 de diciembre, de actuaciones en el ámbito fiscal, laboral y liberalizadoras para fomentar la inversión y la creación de empleo, y tengan cantidades pendientes de aplicar, correspondientes a la libertad de amortización, podrán aplicar dichas cantidades en las condiciones allí establecidas.

Disposición transitoria decimocuarta. Fondo de comercio financiero. (98)

La deducción establecida en el apartado 5 del artículo 12 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, según redacción vigente para los períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, continuará siendo de aplicación, en los términos allí establecidos, respecto de las adquisiciones de valores representativos de la participación en fondos propios de entidades no residentes en territorio español, realizadas hasta 21 de diciembre de 2007, así como las realizadas con una obligación irrevocable convenida hasta 21 de diciembre de 2007, de acuerdo con lo señalado en el apartado 3 del artículo 1 de la Decisión de la Comisión Europea de 28 de octubre de 2009 y en el apartado 3 del artículo 1 de la Decisión de la Comisión Europea de 12 de enero de 2011.

Asimismo, en el caso de adquisición de valores que confieran la mayoría de la participación en los fondos propios de entidades residentes en otro Estado no miembro de la Unión Europea, realizadas entre el 21 de diciembre de 2007 y el 21 de mayo de 2011, podrá aplicarse la deducción establecida en el referido apartado 5 del artículo 12 cuando se demuestre la existencia de obstáculos jurídicos explícitos a las combinaciones transfronterizas de empresas, en los términos establecidos en los apartados 4 y 5 del artículo 1 de la citada Decisión de la Comisión de 12 de enero de 2011.

(98) Véase la letra c) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la presente Ley.

Disposición transitoria quinta. Obligaciones de información de la disposición transitoria decimocuarta de la Ley del Impuesto.

A los efectos de lo dispuesto en la disposición transitoria decimocuarta de la Ley del Impuesto, los contribuyentes deberán presentar, conjuntamente con su declaración por el Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios en los que practiquen la deducción contemplada en dicha disposición, la siguiente información:

a) Identificación y porcentaje de participación en aquellas entidades participadas cuya adquisición haya generado el derecho a aplicar la referida deducción.

b) Descripción de sus actividades.

c) Valor y fecha de adquisición de las participaciones, así como el valor del patrimonio neto contable correspondiente a éstas, determinado a partir de las cuentas anuales homogeneizadas.

d) Justificación de los criterios de homogeneización valorativa y temporal, así como de imputación a los bienes y derechos de la entidad participada, de la diferencia existente entre el precio de adquisición de sus participaciones y el patrimonio neto contable imputable a las mismas en la fecha de su adquisición.

Disposición transitoria decimoquinta. Pérdidas por deterioro del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias, inmovilizado intangible y valores representativos de deuda.

La reversión de las pérdidas por deterioro del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias, inmovilizado intangible y valores representativos de deuda que hubieran resultado fiscalmente deducibles en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se integrarán en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del período impositivo en que se produzca la recuperación de su valor en el ámbito contable.

En el caso de inmovilizado intangible de vida útil indefinida, la referida reversión se integrará en la base imponible con el límite del valor fiscal que tendría el activo intangible teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 13.3 de esta Ley.

Disposición transitoria decimosexta. Régimen transitorio aplicable a las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades, y a las rentas negativas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente, generadas en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013. (99)

1. La reversión de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que hayan resultado fiscalmente deducibles de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de acuerdo con lo establecido en el apartado 3 del artículo 12 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, con independencia de su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias, se integrará en la base imponible del período en el que el valor de los fondos propios al cierre del ejercicio exceda al del inicio, en proporción a su participación, debiendo tenerse en cuenta las aportaciones o devoluciones de aportaciones realizadas en él, con el límite de dicho exceso. A estos efectos, se entenderá que la diferencia positiva entre el valor de los fondos propios al cierre y al inicio del ejercicio, en los términos establecidos en este párrafo, se corresponde, en primer lugar, con pérdidas por deterioro que han resultado fiscalmente deducibles.

Igualmente, serán objeto de integración en la base imponible las referidas pérdidas por deterioro, por el importe de los dividendos o participaciones en beneficios percibidos de las entidades participadas, excepto que dicha distribución no tenga la condición de ingreso contable.

Lo dispuesto en este apartado no resultará de aplicación respecto de aquellas pérdidas por deterioro de valor de la participación que vengan determinadas por la distribución de dividendos o participaciones en beneficios y que no hayan dado lugar a la aplicación de la deducción por doble imposición interna o bien que las referidas pérdidas no hayan resultado fiscalmente deducibles en el ámbito de la deducción por doble imposición internacional.

2. La reversión de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que coticen en un mercado regulado a las que no haya resultado de aplicación el apartado 3 del artículo 12 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, se integrará en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del período impositivo en que se produzca la recuperación de su valor en el ámbito contable.

3. En todo caso, la reversión de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que hayan resultado fiscalmente deducibles en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, se integrará, como mínimo, por partes iguales en la base imponible correspondiente a cada uno de los cinco primeros períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016.

En el supuesto de haberse producido la reversión de un importe superior por aplicación de lo dispuesto en los apartados 1 o 2 de esta disposición, el saldo que reste se integrará por partes iguales entre los restantes períodos impositivos.

No obstante, en caso de transmisión de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades durante los referidos períodos impositivos, se integrarán en la base imponible del período impositivo en que aquella se produzca las cantidades pendientes de revertir, con el límite de la renta positiva derivada de esa transmisión.

4. En el caso de que un establecimiento permanente hubiera obtenido rentas negativas netas que se hubieran integrado en la base imponible de la entidad en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, la exención prevista en el artículo 22 de esta Ley o la deducción a que se refiere el artículo 31 de esta Ley sólo se aplicarán a las rentas positivas obtenidas

(99) Disposición modificada con efectos para los períodos impositivos en que se inicien a partir del 1 de enero de 2016, por el artículo 3.1.2 del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en material social.

con posterioridad a partir del momento en que superen la cuantía de dichas rentas negativas.

5. En el caso de transmisión de un establecimiento permanente en períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, la base imponible de la entidad transmitente residente en territorio español se incrementará en el importe del exceso de las rentas negativas netas generadas por el establecimiento permanente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013 sobre las rentas positivas netas generadas por el establecimiento permanente en períodos impositivos iniciados a partir de esta fecha, con el límite de la renta positiva derivada de la transmisión del mismo.

6. En el caso de una unión temporal de empresas que, habiéndose acogido al régimen de exención previsto en el artículo 50 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente para períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, hubiera obtenido rentas negativas netas en el extranjero que se hubieran integrado en la base imponible de las entidades miembros en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, cuando en sucesivos ejercicios la unión temporal obtenga rentas positivas, las empresas miembros integrarán en su base imponible, con carácter positivo, la renta negativa previamente imputada, con el límite del importe de dichas rentas positivas.

La misma regla resultará de aplicación en el supuesto de entidades que participen en obras, servicios o suministros en el extranjero mediante fórmulas de colaboración análogas a las uniones temporales de empresas que se hubieran acogido al régimen de exención señalado.

7. En el supuesto de operaciones de reestructuración acogidas al régimen fiscal especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley:

a) Si el socio pierde la cualidad de residente en territorio español, la diferencia a que se refieren el apartado 4 del artículo 80 y el apartado 3 del artículo 81 de esta Ley, se corregirá, en su caso, en el importe de las pérdidas por deterioro del valor que hayan sido fiscalmente deducibles en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013.

b) A efectos de lo previsto en el apartado 2 del artículo 84 de esta Ley, en ningún caso serán compensables las bases imponibles negativas correspondientes a pérdidas sufridas por la entidad transmitente que hayan motivado la depreciación de la participación de la entidad adquirente en el capital de la transmitente, o la depreciación de la participación de otra entidad en esta última cuando todas ellas formen parte de un grupo de sociedades al que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, cuando cualquiera de las referidas depreciaciones se haya producido en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013.

8. El límite establecido en el párrafo primero del apartado 1 del artículo 26 de esta Ley no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a la reversión de las pérdidas por deterioro que se integren en la base imponible por aplicación de lo dispuesto en los apartados anteriores de esta disposición transitoria siempre que las pérdidas por deterioro deducidas durante el período impositivo en que se generaron las bases imponibles negativas que se pretenden compensar hubieran representado, al menos, el 90 por ciento de los gastos deducibles de dicho período. En caso de que la entidad tuviera bases imponibles negativas generadas en varios períodos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, este requisito podrá cumplirse mediante el cómputo agregado del conjunto de los gastos deducibles de dichos períodos impositivos.

Disposición transitoria decimoséptima. Régimen aplicable a determinados instrumentos financieros emitidos u otorgados con anterioridad a 20 de junio de 2014.

Lo dispuesto en la letra a) del artículo 15 y en el apartado 2 del artículo 21 de esta Ley no resultará de aplicación a los préstamos participativos otorgados con anterioridad a 20 de junio de 2014.

Las operaciones de préstamos de valores realizadas con anterioridad a 1 de enero de 2015 se regirán por el régimen fiscal establecido en la disposición adicional decimoctava de la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y de orden social, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015.

Disposición transitoria decimoctava. Endeudamiento de operaciones de adquisición de participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades.

1. Lo dispuesto en la letra b) del artículo 67 de esta Ley no resultará de aplicación a las entidades que se hayan incorporado a un grupo fiscal en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 20 de junio de 2014.

2. Lo dispuesto en el apartado 5 del artículo 16 y en el artículo 83 de esta Ley no resultará de aplicación a las operaciones de reestructuración realizadas con anterioridad a 20 de junio de 2014. Tampoco resultará de aplicación lo dispuesto en aquellos preceptos en relación con aquellas operaciones de reestructuración realizadas a partir de 20 de junio de 2014 entre entidades pertenecientes al mismo grupo de consolidación fiscal en períodos impositivos iniciados con anterioridad a dicha fecha.

Disposición transitoria decimonovena. Rentas derivadas de la transmisión de participaciones.

1. En el supuesto de transmisión de participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades, respecto de las que el contribuyente haya efectuado alguna corrección de valor que haya resultado fiscalmente deducible, la corrección de valor se integrará, en todo caso, en la base imponible del contribuyente, a los efectos de determinar la exención a que se refiere el artículo 21 de esta Ley.

2. El importe de las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación en una entidad residente se minorará en el importe de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos de la entidad participada a partir de los períodos impositivos que se hayan iniciado en el año 2009 hasta aquellos períodos impositivos que se hayan iniciado con anterioridad a 1 de enero de 2015, siempre que los referidos dividendos o participaciones en beneficios no hayan minorado el valor de adquisición de la misma y hayan tenido derecho a la aplicación de la deducción por doble imposición interna prevista en el apartado 2 del artículo 30 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

Disposición transitoria vigésima. Régimen transitorio de la reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles del contribuyente disponibles con anterioridad a 1 de julio de 2016. (100)

1. Lo establecido en esta disposición resultará de aplicación para los activos intangibles del contribuyente disponibles con anterioridad a 1 de julio de 2016.

2. Las cesiones del derecho de uso o de explotación de activos intangibles que se hayan realizado con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, podrán optar por aplicar en todos los períodos impositivos que resten hasta la finalización de los contratos correspondientes, el régimen establecido en el artículo 23 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, según redacción dada al mismo por la disposición adicional octava.1.ocho de la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea.

Lo dispuesto en este apartado resultará de aplicación hasta 30 de junio de 2021.

A partir de 1 de julio de 2021, las cesiones que se hayan realizado de acuerdo con lo señalado en este apartado deberán aplicar el régimen establecido en el artículo 23 de esta Ley, según redacción dada al mismo por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

3. Las cesiones del derecho de uso o de explotación que se hayan realizado o se realicen desde la entrada en vigor de la Ley 14/2013 hasta 30 de junio de 2016, podrán optar por aplicar en todos los períodos impositivos que resten hasta la finalización de los contratos correspondientes, el régimen establecido en el artículo 23 de la presente Ley, según redacción vigente a 1 de enero de 2015.

Lo dispuesto en este apartado resultará de aplicación hasta 30 de junio de 2021, excepto en el caso de que los activos intangibles se hubieran adquirido entre 1 de enero y 30 de junio de 2016 directa o indirectamente a una entidad vinculada con el cedente y en el momento de la adquisición no hubieran estado acogidos a un régimen de reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles, en cuyo caso lo dispuesto en este apartado resultará de aplicación hasta 31 de diciembre de 2017.

A partir de 1 de julio de 2021, o de 1 de enero de 2018, respectivamente, las cesiones que se hayan realizado de acuerdo con lo señalado en este apartado deberán aplicar el régimen establecido en el artículo 23 de esta Ley, según redacción dada al mismo por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

4. Las opciones a que se refieren los dos apartados anteriores se ejercitarán a través de la declaración del período impositivo 2016.

5. Las transmisiones de activos intangibles que previamente hubieran sido objeto de cesiones para las que el contribuyente hubiera ejercitado la opción establecida en los apartados 2 o 3, que se realicen desde 1 de julio de 2016 hasta 30 de junio de 2021 podrán optar por aplicar el régimen establecido en el artículo 23 de la presente Ley, según redacción vigente a 1 de enero de 2015, excepto en el caso de que los activos intangibles se hubieran adquirido entre 1 de enero y 30 de junio de 2016 directa o indirectamente a una entidad vinculada con el transmitente y en el momento de la adquisición no hubieran estado acogidos a un régimen de reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles, en cuyo caso, únicamente podrán aplicar dicho régimen las que se realicen hasta 31 de diciembre de 2017.

Esta opción se ejercitará en la declaración correspondiente al período impositivo en que se realizó la transmisión.

Disposición transitoria vigésima primera. Bases imponibles negativas pendientes de compensar en el Impuesto sobre Sociedades.

Las bases imponibles negativas pendientes de compensación al inicio del primer período impositivo que hubiera comenzado a partir de 1 de enero de 2015, se podrán compensar en los períodos impositivos siguientes.

Disposición transitoria vigésima segunda. Entidades de nueva creación. Tipo de gravamen reducido por mantenimiento o creación de empleo.

1. Las entidades de nueva creación constituidas entre 1 de enero de 2013 y 31 de diciembre de 2014, que realicen actividades económicas, tributarán de acuerdo con lo establecido en la Disposición adicional decimonovena del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

2. Las entidades acogidas a lo dispuesto en la Disposición adicional duodécima del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se regularán por lo en ella establecido, aun cuando los requisitos exigidos se produzcan en períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

Disposición transitoria vigésima tercera. Régimen transitorio en el Impuesto sobre Sociedades de las deducciones para evitar la doble imposición.

1. En el supuesto de adquisición de participaciones que se hubieran producido en períodos impositivos iniciados, en el transmitente, con anterioridad a 1 de enero de 2015, los dividendos o participaciones en beneficios correspondientes a valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades residentes en territorio español que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 21 de esta Ley, tendrán derecho a la exención prevista en el citado artículo.

No obstante, cumpliéndose los referidos requisitos, la distribución de dividendos o participaciones en beneficios que se corresponda con una diferencia positiva entre el precio de adquisición de la participación y el valor de las aportaciones de los socios realizadas por cualquier título no tendrá la consideración de renta y minorará el valor fiscal de la participación. Adicionalmente, el contribuyente tendrá derecho a una deducción del 100 por ciento de la cuota íntegra que hubiera correspondido a dichos dividendos o participaciones en beneficios cuando:

a) El contribuyente pruebe que un importe equivalente al dividendo o participación en beneficios se ha integrado en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades tributando a alguno

(100) Se modifica con efectos desde el 1 de enero de 2018, por el artículo 72 de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 5).

de los tipos de gravamen previstos en los apartados 1, 2 y 7 del artículo 28 o en el artículo 114 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, en concepto de renta obtenida por las sucesivas entidades propietarias de la participación con ocasión de su transmisión, y que dicha renta no hubiera tenido derecho a la deducción por doble imposición interna de plusvalías prevista en dicho texto refundido.

En este supuesto, cuando las anteriores entidades propietarias de la participación hubieren aplicado a las rentas por ellas obtenidas con ocasión de su transmisión la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios establecida en el artículo 42 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, la deducción será del 18 por ciento del importe del dividendo o de la participación en beneficios.

b) El contribuyente pruebe que un importe equivalente al dividendo o participación en beneficios se ha integrado en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con anterioridad a 1 de enero de 2015, en concepto de renta obtenida por las sucesivas personas físicas propietarias de la participación, con la ocasión de su transmisión.

En este supuesto, la deducción no podrá exceder del importe resultante de aplicar al dividendo o a la participación en beneficios el tipo de gravamen que en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas corresponde a las ganancias patrimoniales integradas en la parte especial de la base imponible o en la del ahorro, para el caso de transmisiones realizadas a partir de 1 de enero de 2007.

La deducción establecida en este apartado será de aplicación, igualmente, cuando la distribución de dividendos o la participación en beneficios no determine la integración de renta en la base imponible por no tener la consideración de ingreso.

Esta deducción se practicará parcialmente cuando la prueba a que se refiere este apartado tenga carácter parcial.

2. En el supuesto de adquisición de participaciones que se hubieran producido en períodos impositivos iniciados, en el transmitente, con anterioridad a 1 de enero de 2015, los dividendos o participaciones en beneficios correspondientes a valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 32 de esta Ley, y que se correspondan con la diferencia positiva entre el precio de adquisición de la participación y los fondos propios de la entidad participada en el momento de la adquisición no tendrá la consideración de renta y minorará el valor fiscal de la participación, siempre que el contribuyente pruebe que un importe equivalente al dividendo o participación en beneficios ha tributado en España a través de cualquier transmisión de la participación. Adicionalmente, el contribuyente podrá aplicar la deducción prevista en el artículo 32 de esta Ley, teniendo en cuenta que el límite a que se refiere el apartado 4 del mismo se calculará en función de la cuota íntegra que resultaría de integrar en la base imponible los referidos dividendos o participaciones en beneficios.

La misma regla resultará de aplicación en el supuesto en que los dividendos o participaciones en beneficios no determinen la integración de renta en la base imponible por no tener la consideración de ingreso.

3. En el caso de dividendos y participaciones en beneficios procedentes de valores representativos del capital o los fondos propios de entidades residentes en territorio español, adquiridos antes de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 8/1996, de 7 de junio, de medidas fiscales urgentes sobre corrección de la doble imposición intersocietaria y sobre incentivos a la internacionalización de las empresas, no resultará de aplicación lo dispuesto en el apartado 1 de esta Disposición. En este caso serán aplicables las restricciones contenidas en el artículo 28 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, en su redacción original, anterior a la entrada en vigor del Real Decreto-ley 8/1996.

4. Las deducciones por doble imposición establecidas en los artículos 30, 31 y 32, del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en los períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, pendientes de aplicar a la entrada en vigor de esta Ley, así como aquellas deducciones generadas por aplicación de esta Disposición no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra, podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes.

El importe de las deducciones establecidas en esta Disposición transitoria y en los artículos 30, 31.1.b) y 32.3 del citado Texto Refundido se determinará teniendo en cuenta el tipo de gravamen vigente en el período impositivo en que esta se aplique.

5. En el caso de operaciones de reestructuración que se hayan acogido a lo dispuesto en el Capítulo VIII del Título VII del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en los períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, a los efectos de evitar la doble imposición que pudiera producirse por aplicación de las reglas de valoración previstas en los artículos 86, 87.2 y 94 del citado Texto Refundido, los beneficios distribuidos con cargo a rentas imputables a los bienes aportados darán derecho a la exención para evitar la doble imposición de dividendos, cualquiera que sea el porcentaje de participación del socio y su antigüedad. Igual criterio se aplicará respecto de las rentas generadas en la transmisión de la participación.

Cuando por la forma en como contabilizó la entidad adquirente no hubiera sido posible evitar la doble imposición por aplicación de las normas establecidas en el apartado anterior, dicha entidad practicará, en el momento de su extinción, los ajustes de signo contrario a los que hubiere practicado por aplicación de las reglas de valoración establecidas en los artículos 86, 87.2 y 94 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. La entidad adquirente podrá practicar los referidos ajustes de signo contrario con anterioridad a su extinción, siempre que pruebe que se ha transmitido por los socios su participación y con el límite de la cuantía que se haya integrado en la base imponible de estos con ocasión de dicha transmisión.

Disposición transitoria vigésima cuarta. Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades pendientes de aplicar en el Impuesto sobre Sociedades.

1. Las deducciones por inversiones en activos fijos materiales nuevos generadas de acuerdo con el artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, respecto de las que el contribuyente hubiese optado por aplicarlas en los períodos impositivos en que se realicen los pagos de acuerdo con lo establecido en el artículo 218.3 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 2631/1982, de 15 de octubre, se seguirán aplicando en las liquidaciones de los períodos impositivos en los que se efectúan los referidos pagos, en las condiciones y requisitos previstos en la citada norma.

Las deducciones a que se refiere el párrafo anterior se deducirán respetando el límite sobre cuota líquida previsto en la referida Ley y en las correspondientes Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

A estos efectos se entenderá por cuota líquida la resultante de minorar la cuota íntegra en las deducciones y bonificaciones previstas en los Capítulos II y III del Título VI de esta Ley.

Las deducciones procedentes de diferentes modalidades o períodos impositivos del artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, no podrán rebasar un límite conjunto del 35 por ciento de la cuota líquida.

Las deducciones a que se refieren los párrafos anteriores se practicarán una vez realizadas las deducciones y bonificaciones establecidas en los Capítulos II y III del Título VI de esta Ley y, a continuación, las deducciones establecidas en el Capítulo IV del Título VI, cuyo límite se computará independientemente del establecido en el párrafo anterior.

2. Las deducciones en la cuota íntegra establecidas en el artículo 69.2 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, generadas en períodos impositivos en que haya sido de aplicación el régimen de las sociedades patrimoniales, que estuviesen pendientes de aplicar al inicio del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2015, podrán deducirse a partir de dicho período impositivo, con los límites y condiciones establecidos en esta Ley.

3. Las deducciones previstas en el Capítulo IV del Título VI de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, y en el Capítulo IV del Título VI del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, que estuviesen pendientes de aplicar al inicio del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2015, podrán deducirse a partir de dicho período impositivo, con los requisitos previstos en su respectiva normativa de aplicación con anterioridad a esa fecha, en el plazo y con las condiciones establecidos en el artículo 39 de esta Ley. El límite establecido en el referido artículo 39 se aplicará, igualmente, sobre la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios regulada en el artículo 42 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, computándose dicha deducción a efectos del cálculo del citado límite.

4. En el supuesto de entidades que tengan deducciones por doble imposición interna pendientes de aplicar procedentes de la aplicación del artículo 30 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, el límite establecido en el último párrafo del apartado 1 del artículo 39 de esta Ley se aplicará sobre la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones aplicadas.

5. Las rentas acogidas a la deducción por inversión de beneficios prevista en el artículo 37 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se regularán por lo en él establecido y en sus normas de desarrollo, aun cuando la inversión y los demás requisitos se produzcan en períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

6. Las rentas acogidas a la reinversión de beneficios extraordinarios prevista en el artículo 21 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente hasta 1 de enero de 2002, que no hubiesen aplicado la deducción establecida en el artículo 36 ter de la Ley 43/1995 por aplicación del apartado dos de la Disposición transitoria tercera de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, se regularán por lo establecido en el referido artículo 21 y en sus normas de desarrollo.

7. Las rentas acogidas a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios prevista en el artículo 42 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se regularán por lo en él establecido y en sus normas de desarrollo, aun cuando la reinversión y los demás requisitos se produzcan en períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

No obstante, en el caso de operaciones a plazos o con precio aplazado, los porcentajes de deducción del 12 y 17 por ciento establecidos en el apartado 1 de dicho artículo serán, respectivamente, del 10 y del 15 por ciento, cualquiera que sea el período impositivo en que se practique la deducción para las rentas integradas en la base imponible de los períodos impositivos iniciados dentro de 2015. Asimismo, dichos porcentajes serán, respectivamente, del 7 y del 12 por ciento cualquiera que sea el período impositivo en que se practique la deducción para las rentas integradas en la base imponible de los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2016.

Disposición transitoria vigésima quinta. Grupos fiscales.

1 Las entidades que estuvieran aplicando el régimen de consolidación fiscal a la entrada en vigor de esta Ley continuarán en su aplicación, de acuerdo con las normas contenidas en el Capítulo VI del Título VII de esta Ley.

2. Las entidades que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 58 de esta Ley, cumplan las condiciones para ser consideradas como dependientes de un grupo de consolidación fiscal, sin que formaran parte del mismo con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley por no cumplir los requisitos necesarios para ello, se integrarán en el mencionado grupo en el primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2015. La opción y comunicación a que se refiere el artículo 61 de esta Ley deberá realizarse dentro del referido período impositivo.

No se extinguirá el grupo fiscal cuando la entidad dominante del mismo en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se convierta en dependiente de una entidad no residente en territorio español por aplicación de lo dispuesto en el artículo 58 de esta Ley en el primer período impositivo que se inicie a partir de dicha fecha, salvo que dicho grupo fiscal se integre en otro ya existente. En este último caso, resultarán de aplicación los efectos previstos en el apartado 3 del artículo 74 de esta Ley, y la opción y comunicación a que se refiere el apartado 6 del artículo 61 de esta Ley deberá realizarse dentro del primer período impositivo que se inicie en 2015.

3. Las entidades que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 58 de esta Ley, cumplan las condiciones para formar un grupo de consolidación fiscal, sin que formaran parte del mismo con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley por no cumplir los requisitos necesarios para ello, podrán optar por la aplicación del régimen de consolidación fiscal en el primer período impositivo

iniciado a partir de 1 de enero de 2015, siempre que la opción y comunicación a que se refiere el artículo 61 de esta Ley se realice antes de la finalización de dicho período impositivo.

4. Los efectos previstos en el apartado 3 del artículo 74 de esta Ley resultarán de aplicación en el supuesto de grupos fiscales respecto de los que la entidad dominante adquiera la condición de dependiente de una entidad residente en España, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 58 de esta Ley en el primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2015. En este supuesto, la opción y comunicación a que se refiere el artículo 61 de esta Ley deberá realizarse dentro del referido período impositivo.

5. En el supuesto en que dos o más grupos fiscales deban integrarse por aplicación de lo dispuesto en el artículo 58 de esta Ley, dicha integración y, en su caso, la incorporación de otras entidades en el grupo fiscal respecto de las cuales la entidad dominante cumpla tal condición, se podrá realizar en el primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2016. En este caso, aquellos podrán seguir aplicando el régimen de consolidación fiscal en los períodos impositivos que se inicien en el año 2015 con la misma composición existente a 31 de diciembre de 2014, sin perjuicio de que se produzca alguna de las circunstancias previstas en el artículo 67 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en los períodos impositivos que se hubieran iniciado con anterioridad a 1 de enero de 2015, que determine la incorporación o la exclusión de alguna entidad o la extinción del grupo.

6. Las eliminaciones practicadas en un grupo fiscal en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015 procedentes de la transmisión de participaciones en entidades pendientes de incorporar a la entrada en vigor de esta Ley, se incorporarán de acuerdo con lo establecido en el artículo 65 y les resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 21 de esta Ley.

Disposición transitoria vigésima sexta. Régimen de consolidación fiscal de los grupos formados por entidades de crédito integrantes de un sistema institucional de protección de las cajas de ahorros.

1. A efectos de la aplicación del régimen de consolidación fiscal establecido en el Capítulo VI del Título VII de esta Ley, en aquellos grupos cuya entidad dominante sea la entidad central de un sistema institucional de protección a que se refiere la letra d) del apartado 3 del artículo octavo de la Ley 13/1985, de 25 de mayo, de coeficientes de inversión, recursos propios y obligaciones de información de los intermediarios financieros, se tendrán en consideración las siguientes especialidades: **(101)**

a) Podrá aplicarse dicho régimen desde el inicio del período impositivo en que se constituya el sistema institucional de protección. La opción y comunicación por la aplicación de dicho régimen, a que se refiere el artículo 61 de esta Ley, se realizará dentro del plazo que finaliza el día en que concluya dicho período impositivo.

Se incluirán en el grupo en el mismo período impositivo las sociedades que cumplan las condiciones establecidas en el artículo 58.2.a) de esta Ley, cuyas participaciones representativas de su capital social se hubiesen aportado a la entidad central en cumplimiento del plan de integración del sistema y dicha entidad mantenga la participación hasta la conclusión de ese período impositivo, a través de operaciones acogidas al régimen fiscal establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley o al régimen establecido en el artículo 7.1 del Real Decreto-ley 11/2010, de 9 de julio, de órganos de gobierno y otros aspectos del régimen jurídico de las Cajas de Ahorros, y tuviesen la consideración de sociedades dependientes de la entidad de crédito aportante, como consecuencia de que esta última entidad tributaba en ese régimen especial como entidad dominante.

b) Cuando las entidades de crédito que se integran como entidades dependientes del grupo fiscal cuya dominante es la entidad central, estuviesen tributando en el régimen de consolidación fiscal como dominantes, aun cuando se extingan esos grupos, no se incorporarán las eliminaciones a que se refiere la letra a) del apartado 1 del artículo 74 de esta Ley, que se correspondan con operaciones realizadas por entidades que se integran en aquel otro grupo fiscal como entidades dependientes. Los resultados eliminados se incorporarán a la base imponible de ese otro grupo fiscal en los términos establecidos en el artículo 65 de esta Ley.

c) Las bases imponibles negativas pendientes de compensar por las entidades de crédito que cumplan las condiciones establecidas en el segundo párrafo del apartado 3 del artículo 58 de esta Ley, que estén integradas como sociedades dependientes en el grupo fiscal cuya dominante es la entidad central, podrán ser compensadas en la base imponible del grupo, en los términos establecidos en el artículo 67.e) de esta Ley, con el límite de la base imponible individual de la entidad central o de la entidad bancaria a la que, a su vez, la entidad central haya aportado todo su negocio financiero, a condición de que las cajas de ahorros y, en su caso, la entidad central, con posterioridad a la aportación, no desarrollen actividades económicas y sus rentas se limiten a los rendimientos procedentes de su patrimonio o de las participaciones en el capital de otras entidades en las que participen. Dicho tratamiento no se verá afectado por el hecho de que la aportación del negocio financiero no haya incluido determinados activos y pasivos como consecuencia de la existencia de alguna condición que imposibilite la aportación.

Lo anterior se aplicará aun en el caso de que la entidad bancaria quede excluida del grupo en el que la dominante es la entidad central, incluso en el supuesto de extinción del mismo.

d) Las deducciones en la cuota pendientes de aplicar por las entidades de crédito que cumplan las condiciones establecidas en el segundo párrafo del apartado 3 del artículo 58 de esta Ley, que estén integradas como sociedades dependientes en el grupo fiscal cuya dominante es la entidad central, podrán deducirse en la cuota íntegra de ese grupo fiscal con el límite que hubiese correspondido en el régimen individual de tributación a la entidad central o a la entidad bancaria a la que, a su vez, la entidad central haya aportado todo su negocio financiero, a condición de que las cajas de ahorros y, en su caso, la entidad central, con posterioridad a la aportación, no desarrollen actividades económicas y sus rentas se limiten a los rendimientos procedentes de su patrimonio o de las participaciones en el capital de otras entidades en las que participen. Dicho tratamiento no se verá afectado por el hecho de que la aportación del negocio financiero no haya incluido determinados activos y pasivos como consecuencia de la existencia de alguna condición que imposibilite la aportación.

(101) La Ley 13/1985, de 25 de mayo, de coeficientes de inversión, recursos propios y obligaciones de información de los intermediarios financieros, fue derogada por la Ley 10/2014, de 26 de junio, de ordenación, supervisión y solvencia de entidades de crédito (BOE del 27).

Lo anterior se aplicará aun en el caso de que la entidad bancaria quede excluida del grupo en el que la dominante es la entidad central, incluso en el supuesto de extinción del mismo.

e) Cuando se transmitan activos y pasivos a la entidad central por parte de las entidades de crédito como sociedades dependientes del grupo cuya dominante es la entidad central, como consecuencia de la constitución y ampliación del sistema institucional de protección, habiéndose realizado esa transmisión mediante operaciones acogidas al régimen fiscal establecido en el Capítulo VIII del Título VII del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades o al régimen establecido en el artículo 7.1 del Real Decreto-ley 11/2010, las rentas generadas con anterioridad a dicha transmisión imputables a esos activos y pasivos, se imputarán a la entidad central de acuerdo con lo previsto en las normas mercantiles.

Lo establecido en las letras c) y d) anteriores también será de aplicación en el caso de que con posterioridad a la constitución del sistema institucional de protección, la entidad central pase a tener la consideración de dependiente de otro grupo que tribute en el régimen de consolidación fiscal.

2. A efectos de la aplicación tanto del régimen fiscal establecido en el artículo 7.2 del Real Decreto-ley 11/2010, como del régimen fiscal establecido en el Capítulo VIII del Título VII del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, al que se hayan acogido transmisiones de activos y pasivos realizadas entre entidades de crédito en cumplimiento de los acuerdos de un sistema institucional de protección, la no integración de rentas a que se refieren ambos regímenes fiscales incluirá, en su caso, las eliminaciones que tuviesen que ser incorporadas en la base imponible del grupo fiscal consecuencia de aquellas transmisiones, en el supuesto de que esos activos y pasivos formen parte del patrimonio de entidades integrantes de un grupo que estuviese tributando según el régimen de consolidación fiscal.

3. Cuando, en el caso de los grupos a que se refiere el apartado 1 anterior que estuviesen tributando en el régimen de consolidación fiscal, quedase excluida de los mismos la entidad bancaria a la que hubiesen aportado todo su negocio financiero, incluso en los supuestos de extinción del referido grupo fiscal, lo establecido en la letra a) del artículo 74.1 de esta Ley se aplicará con las siguientes especialidades:

a) Si la entidad bancaria mantuviera participaciones en entidades que cumplan las condiciones establecidas en el artículo 58.3 de esta Ley, dicha entidad bancaria y sus participadas que reúnan los requisitos para ello podrán aplicar el régimen de consolidación fiscal desde el inicio del período impositivo en que tenga lugar dicha exclusión. La opción y comunicación por la aplicación de dicho régimen, a que se refiere el artículo 61 de esta Ley, se realizará dentro del plazo que finaliza el día en que concluya dicho período impositivo. En tal caso, los resultados eliminados se incorporarán a la base imponible de ese otro grupo fiscal en los términos establecidos en el artículo 65 de esta Ley, siempre que se integren en dicho grupo las entidades que hayan intervenido en las operaciones que hayan generado tales resultados.

b) Cuando se cumpla lo establecido en la letra a) anterior, pero no se integren en dicho grupo alguna de las entidades que hayan intervenido en las operaciones que hayan generado los resultados eliminados, tales resultados se incorporarán en los términos establecidos en el artículo 65 de esta Ley, en la base imponible del grupo persistente en el que se generó la renta que fue, en su momento, objeto de la eliminación, a condición de que tanto la otra entidad que no forma parte del grupo fiscal al que pertenezca la entidad bancaria, como esta última entidad formen parte de un mismo grupo a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, en el que la dominante sea la entidad central de un sistema institucional de protección o la caja de ahorros que, en ambos casos, hayan aportado todo su negocio financiero a la entidad bancaria.

Disposición transitoria vigésima séptima. Participaciones en el capital de la entidad transmitente y de la entidad adquirente.

1. No obstante lo establecido en el artículo 78 de esta Ley, en el supuesto de operaciones acogidas al régimen fiscal especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley, cuando la entidad adquirente participe en el capital de la entidad transmitente, en al menos, un 5 por ciento, el importe de la diferencia entre el valor fiscal de la participación y los fondos propios que se corresponda con el porcentaje de participación adquirido en un período impositivo que, en el transmitente, se hubiera iniciado con anterioridad a 1 de enero de 2015 se imputará a los bienes y derechos adquiridos, aplicando el método de integración global establecido en el artículo 46 del Código de Comercio y demás normas de desarrollo, y la parte de aquella diferencia que no hubiera sido imputada será fiscalmente deducible de la base imponible, con el límite anual máximo de la veinteava parte de su importe, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que la participación no hubiere sido adquirida a personas o entidades no residentes en territorio español o a personas físicas residentes en territorio español, o a una entidad vinculada cuando esta última, a su vez, adquirió la participación a las referidas personas o entidades.

El requisito previsto en esta letra a) se entenderá cumplido:

1.º Tratándose de una participación adquirida a personas o entidades no residentes en territorio español o a una entidad vinculada con la entidad adquirente que, a su vez, adquirió la participación de las referidas personas o entidades, cuando el importe de la diferencia mencionada en el párrafo anterior ha tributado en España a través de cualquier transmisión de la participación.

Igualmente, procederá la deducción de la indicada diferencia cuando el contribuyente pruebe que un importe equivalente a esta ha tributado efectivamente en otro Estado miembro de la Unión Europea, en concepto de beneficio obtenido con ocasión de la transmisión de la participación, soportando un gravamen equivalente al que hubiera resultado de aplicar este Impuesto, siempre que el transmitente no resida en un país o territorio calificado como paraíso fiscal.

2.º Tratándose de una participación adquirida a personas físicas residentes en territorio español o a una entidad vinculada cuando esta última, a su vez, adquirió la participación de las referidas personas físicas, cuando se pruebe que la ganancia patrimonial obtenida por dichas personas físicas se ha integrado en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

b) Que la entidad adquirente y la transmitente no formen parte de un grupo de sociedades, según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia

de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

El requisito establecido en esta letra b) no se aplicará respecto del precio de adquisición de la participación satisfecho por la persona o entidad transmitente cuando, a su vez, la hubiese adquirido de personas o entidades no vinculadas residentes en territorio español.

Cuando se cumplan los requisitos a) y b) anteriores, la valoración que resulte de la parte imputada a los bienes del activo fijo adquirido tendrá efectos fiscales, siendo deducible de la base imponible, en el caso de bienes amortizables, la amortización contable de dicha parte imputada, en los términos previstos en el artículo 12 de esta Ley, siendo igualmente aplicable la deducción establecida en el apartado 3 del artículo 13 de esta Ley.

El importe de la diferencia fiscalmente deducible a que se refiere esta Disposición se minorará en la cuantía de las bases imponibles negativas pendientes de compensación en la entidad transmitente que puedan ser compensadas por la entidad adquirente, en proporción a la participación.

2. El régimen previsto en el apartado anterior resultará igualmente de aplicación al importe de las diferencias a que se refiere su párrafo primero, generadas con ocasión de las operaciones realizadas en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015.

Disposición transitoria vigésima octava. Amortización de elementos patrimoniales objeto de reinversión por empresas de reducida dimensión.

Las entidades que estuviesen aplicando lo dispuesto en el artículo 113 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, podrán continuar su aplicación, con los requisitos y condiciones establecidos en aquel.

Disposición transitoria vigésima novena. Régimen fiscal de determinados contratos de arrendamiento financiero.

Los elementos patrimoniales respecto de los cuales se haya obtenido la correspondiente autorización administrativa en virtud de lo establecido en el apartado 11 del artículo 115 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, en un período impositivo iniciado antes de 1 de enero de 2013, se regirán, a efectos de la aplicación de lo dispuesto en el referido artículo y del régimen de entidades navieras en función del tonelaje, por la normativa vigente a 31 de diciembre de 2012.

Disposición transitoria trigésima. Aplicación de la Decisión de la Comisión Europea de 17 de julio de 2013, relativa al régimen fiscal aplicable a determinados acuerdos de arrendamiento financiero.

De acuerdo con lo establecido en los artículos 1 y 3 de la Decisión de la Comisión Europea de 17 de julio de 2013, relativa al régimen fiscal aplicable a determinados acuerdos de arrendamiento financiero, las autorizaciones administrativas concedidas entre el 30 de abril de 2007 y el 29 de junio de 2011, en relación con el apartado 11 del artículo 115 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, según redacción vigente a 31 de diciembre de 2012, y con el régimen fiscal especial de entidades navieras en función del tonelaje, a favor de agrupaciones de interés económico, reguladas por la Ley 12/1991, de 29 de abril, de Agrupaciones de Interés Económico, tendrán las siguientes especialidades:

a) Lo dispuesto en el apartado 11 del artículo 115 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente a 31 de diciembre de 2012, no resultará de aplicación en la medida en que constituya ayuda de Estado incompatible en los términos previstos por la referida Decisión.

b) No resultará de aplicación el régimen fiscal especial de entidades navieras en función del tonelaje a las agrupaciones de interés económico, en la medida en que constituya ayuda de Estado incompatible en los términos previstos por la referida Decisión.

Disposición transitoria trigésima primera. Entidades de tenencia de valores extranjeros.

Las participaciones adquiridas por entidades acogidas al régimen fiscal especial de entidades de tenencia de valores extranjeros previsto en el Capítulo XIV del Título VII del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en períodos impositivos que se hubieran iniciado con anterioridad a 1 de enero de 2015, que tuvieran un valor de adquisición superior a 6 millones de euros sin cumplir el requisito de participación mínima establecido en la letra a) del apartado 1 del artículo 21 del citado texto refundido, podrán aplicar el régimen fiscal establecido en dicho artículo y en el Capítulo XIII del Título VII de esta Ley, en los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2015.

Disposición transitoria trigésima segunda. Sociedades civiles sujetas a este Impuesto.

1. Lo previsto en esta disposición será de aplicación a las sociedades civiles y a sus socios a los que hubiese resultado de aplicación el régimen de atribución de rentas, de acuerdo con lo establecido en la Sección 2.ª del Título X de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2016 y tengan la consideración de contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades a partir de dicha fecha.

2. La integración de las rentas devengadas y no integradas en la base imponible de los períodos impositivos en los que la entidad tributó en el régimen de atribución de rentas se realizará en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2016. Las rentas que se hayan integrado en la base imponible del contribuyente en aplicación del régimen de atribución de rentas no se integrarán nuevamente con ocasión de su devengo.

En ningún caso, los cambios de criterio de imputación temporal consecuencia de la consideración de las sociedades civiles como contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades a partir de 1 de enero de 2016 comportarán que algún gasto o ingreso quede sin computar o que se impute nuevamente en otro período impositivo.

3. Cuando la sociedad civil hubiese tenido la obligación de llevar contabilidad ajustada a lo dispuesto en el Código de Comercio en los ejercicios 2014 y 2015 conforme a lo dispuesto en el artículo 68 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las

Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, se aplicarán las siguientes reglas:

a) La distribución de beneficios obtenidos en períodos impositivos en los que haya sido de aplicación el régimen de atribución de rentas, cualquiera que sea la entidad que reparta los beneficios obtenidos por las sociedades civiles, el momento en el que el reparto se realice y el régimen fiscal especial aplicable a las entidades en ese momento, recibirá el siguiente tratamiento:

1.º Cuando el perceptor sea contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, los beneficios a que se refiere las letras a) y b) del apartado 1 del artículo 25 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, no se integrarán en la base imponible. La distribución de dichos beneficios no estará sujeta a retención o ingreso a cuenta.

2.º Cuando el perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, los beneficios percibidos no se integrarán en la base imponible. La distribución de dichos beneficios no estará sujeta a retención o ingreso a cuenta.

3.º Cuando el perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente, los beneficios percibidos tendrán el tratamiento que les corresponda de acuerdo con lo establecido en el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre no Residentes para estos contribuyentes.

b) Las rentas obtenidas en la transmisión de la participación en las sociedades civiles que se correspondan con reservas procedentes de beneficios no distribuidos obtenidos en ejercicios en los que haya sido de aplicación el régimen de atribución de rentas, cualquiera que sea la entidad cuyas participaciones se transmiten, el momento en el que se realiza la transmisión y el régimen fiscal especial aplicable a las entidades en ese momento, recibirán el siguiente tratamiento:

1.º Cuando el transmitente sea contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se computará por la diferencia entre el valor de adquisición y de titularidad y el valor de transmisión de aquéllas.

A tal efecto, el valor de adquisición y de titularidad se estimará integrado:

Primero. Por el precio o cantidad desembolsada para su adquisición.

Segundo. Por el importe de los beneficios sociales, que, sin efectiva distribución, hubiesen sido obtenidos por la sociedad durante los períodos impositivos en los que resultó de aplicación el régimen de atribución de rentas en el período de tiempo comprendido entre su adquisición y enajenación.

Tercero. Tratándose de socios que adquieran la participación con posterioridad a la obtención de los beneficios sociales, se disminuirá el valor de adquisición en el importe de los beneficios que procedan de períodos impositivos en los que haya sido de aplicación el régimen de atribución de rentas.

2.º Cuando el transmitente sea un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, se aplicará lo dispuesto en esta Ley.

3.º Cuando el transmitente sea un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente tendrá el tratamiento que le corresponda de acuerdo con lo establecido para estos contribuyentes en el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

4. En el caso de sociedades civiles distintas de las previstas en el apartado 3 anterior, se entenderá que a 1 de enero de 2016, a efectos fiscales, la totalidad de sus fondos propios están formados por aportaciones de los socios, con el límite de la diferencia entre el valor del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias, reflejados en los correspondientes libros registros, y el pasivo exigible, salvo que se pruebe la existencia de otros elementos patrimoniales.

Las participaciones a 1 de enero de 2016 en la sociedad civil adquiridas con anterioridad a dicha fecha, tendrán como valor de adquisición el que derive de lo dispuesto en el párrafo anterior.

Disposición transitoria trigésima tercera. Conversión de activos por impuesto diferido generados en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2016 en crédito exigible frente a la Administración tributaria. (102)

1. Lo dispuesto en los artículos 11.12 y 130 de esta Ley resultará de aplicación a los activos por impuesto diferido generados en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2016, correspondientes a dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados con entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.1.a) de esta Ley, así como los derivados de la aplicación de los artículos 13.1.b) y 14.1.f) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, o de los apartados 1 y 2 del artículo 14 de esta Ley, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, cualquiera que hubiera sido el importe de la cuota líquida positiva correspondiente al período impositivo de su generación.

2. En el caso de que la diferencia entre el importe de los activos por impuesto diferido a que se refiere el párrafo anterior y la suma agregada de las cuotas líquidas positivas de este Impuesto, correspondientes a los períodos impositivos transcurridos entre los años 2008 y 2015 sea positiva, la aplicación de lo dispuesto en el artículo 130 de esta Ley requerirá que la entidad satisfaga, respecto de dicha diferencia, la prestación patrimonial por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración Tributaria, en los términos establecidos en la disposición adicional decimotercera de esta Ley.

La referida prestación deberá ser satisfecha en todos los períodos impositivos de este Impuesto en los que se registren activos por impuesto diferido a que se refiere el párrafo anterior. **(103)**

3. A los efectos de lo previsto en el apartado anterior, se entenderá que se integran en la base imponible, en primer lugar, aquellas dotaciones correspondientes a activos por impuesto

(102) Disposición modificada con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2016, por el apartado Cuatro del artículo 65 de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE del 30).

(103) Véase la disposición adicional decimotercera de la presente Ley.

diferido a las que resulta de aplicación la disposición adicional decimotercera de esta Ley.

4. No obstante lo dispuesto en el segundo párrafo del apartado 1 del artículo 130 de esta Ley, el exceso allí señalado minorará, con carácter previo, el importe de los activos por impuesto diferido respecto de los que se deba satisfacer la prestación patrimonial señalada en el apartado 2 de esta disposición.

5. En el supuesto de activos registrados con anterioridad al primer período impositivo que se haya iniciado a partir de 1 de enero de 2014, el plazo a que se refiere el apartado 5 del artículo 130 de esta Ley se computará desde el último día del citado período impositivo.

6. Las entidades que apliquen la presente disposición deberán incluir en la declaración por este Impuesto la siguiente información:

a) Importe total de los activos por impuesto diferido a que se refiere el apartado 1 de esta disposición.

b) Importe total de la suma agregada de las cuotas líquidas positivas de este Impuesto, correspondientes a los períodos impositivos transcurridos entre los años 2008 y 2015.

c) Importe total y año de generación de los activos por impuesto diferido a que se refiere la letra a) anterior, a los que, a su vez, les resulte de aplicación el apartado 2 de esta disposición.

d) Importe total y año de generación de los activos por impuesto diferido a que se refiere la letra a) anterior a los que no resulte de aplicación el apartado 2 de esta disposición, especificando, en su caso, los derivados de la aplicación del apartado 4 de esta disposición.

Disposición transitoria trigésima cuarta. Medidas temporales aplicables en el período impositivo 2015.

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien dentro del año 2015, se aplicarán las siguientes especialidades:

a) La letra a) del apartado 1 del artículo 7 de esta Ley tendrá la siguiente redacción:

«a) Las personas jurídicas, excepto las sociedades civiles.»

b) Los contribuyentes que hayan realizado inversiones hasta la entrada en vigor del Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público, a las que haya resultado de aplicación la Disposición adicional undécima del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, según redacción dada por el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, de medidas para el impulso de la recuperación económica y el empleo, y por el Real Decreto-ley 13/2010, de 3 de diciembre, de actuaciones en el ámbito fiscal, laboral y liberalizadoras para fomentar la inversión y la creación de empleo, y tengan cantidades pendientes de aplicar, correspondientes a la libertad de amortización, podrán aplicar dichas cantidades en las condiciones allí establecidas.

No obstante, en los períodos impositivos que se inicien dentro del 2015, los contribuyentes que hayan realizado inversiones hasta la entrada en vigor del Real Decreto-ley 12/2012, a las que resulte de aplicación la Disposición adicional undécima del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción dada por el Real Decreto-ley 6/2010, en períodos impositivos en los que no hayan cumplido los requisitos establecidos en el apartado 1 del artículo 108 del citado Texto Refundido, y tengan cantidades pendientes de aplicar, podrán aplicar las mismas con el límite del 40 por ciento de la base imponible previa a su aplicación, a la integración a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas.

En los períodos impositivos que se inicien dentro del año 2015, los contribuyentes que hayan realizado inversiones hasta la entrada en vigor del Real Decreto-ley 12/2012, a las que resulte de aplicación la Disposición adicional undécima del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción dada por el Real Decreto-ley 13/2010, en períodos impositivos en los que no hayan cumplido los requisitos establecidos en el apartado 1 del artículo 108 del citado Texto Refundido, y tengan cantidades pendientes de aplicar, podrán aplicar las mismas con el límite del 20 por ciento de la base imponible previa a su aplicación, a la integración a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas.

En el caso de que los contribuyentes tengan cantidades pendientes de aplicar en los términos señalados en los dos párrafos anteriores, aplicarán el límite del 40 por ciento, hasta que agoten las cantidades pendientes generadas con arreglo a lo dispuesto en el Real Decreto-ley 6/2010, entendiéndose aplicadas estas en primer lugar. Se podrán aplicar en el mismo período impositivo las cantidades pendientes según lo dispuesto en el párrafo anterior, hasta el importe de la diferencia entre el límite previsto en dicho párrafo y las cantidades ya aplicadas en el mismo período impositivo.

Los límites previstos en los tres párrafos anteriores se aplicarán, igualmente, respecto de los contribuyentes referidos en esta letra y las inversiones en curso realizadas hasta la entrada en vigor del Real Decreto-ley 12/2012, que correspondan a elementos nuevos encargados en virtud de contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión cuyo período de ejecución, en ambos casos, requiera un plazo superior a 2 años entre la fecha de encargo o inicio de la inversión y la fecha de su puesta a disposición o en funcionamiento, a las que haya resultado de aplicación la disposición adicional undécima del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción dada por el Real Decreto-ley 6/2010, y por el Real Decreto-ley 13/2010.

c) La deducción de la diferencia a que se refiere la Disposición transitoria decimocuarta de esta Ley, está sujeta al límite de la centésima parte de su importe.

d) Las deducciones correspondientes al fondo de comercio a que se refiere el artículo 13.3 de esta Ley y a la diferencia prevista en la Disposición transitoria vigésima séptima de esta Ley están sujetas al límite anual máximo de la centésima parte de su importe.

Lo dispuesto en esta letra no resultará de aplicación a los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que cumplan los requisitos establecidos en el apartado 1 del artículo 101 de esta Ley.

e) La deducción correspondiente al inmovilizado intangible de vida útil indefinida que no tenga la consideración de fondo de comercio a que se refiere el artículo 13.3 de esta Ley está sujeta al límite anual máximo de la cincuentava parte de su importe.

Lo dispuesto en esta letra no resultará de aplicación a los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que cumplan los requisitos establecidos en el apartado 1 del artículo 101 de esta Ley.

f) En los contratos de arrendamiento financiero vigentes cuyos períodos anuales de duración se inicien dentro del año 2015, el requisito establecido en el apartado 4 del artículo 106 de esta Ley no será exigido al importe de la parte de las cuotas de arrendamiento correspondiente a la recuperación del coste del bien.

El importe anual de la parte de esas cuotas en ese período no podrá exceder del 50 por ciento del coste del bien, caso de bienes muebles, o del 10 por ciento de dicho coste, tratándose de bienes inmuebles o establecimientos industriales.

g) No resultará de aplicación el límite a que se refiere el apartado 1 del artículo 26 de esta Ley.

No obstante, la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores, para los contribuyentes cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, haya superado la cantidad de 6.010.121,04 euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2015, tendrá los siguientes límites:

– La compensación de bases imponibles negativas está limitada al 50 por ciento de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de esta Ley y a dicha compensación, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.

– La compensación de bases imponibles negativas está limitada al 25 por ciento de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de esta Ley y a dicha compensación, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

La limitación a la compensación de bases imponibles negativas no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas y esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente.

h) Las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivados de las posibles insolvencias de deudores así como los correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley se integrarán en la base imponible con el límite de la base imponible positiva previa a su integración y a la compensación de bases imponibles negativas.

No obstante, dicha integración estará sometida a los límites señalados en la letra g) anterior, cuando se den las circunstancias allí establecidas. Dichos límites se aplicarán sobre la base imponible positiva previa a la integración de las referidas dotaciones y a la compensación de bases imponibles negativas.

i) El tipo general de gravamen establecido en el primer párrafo del apartado 1 del artículo 29 de esta Ley será del 28 por ciento.

No obstante, tributarán al tipo del 25 por ciento:

1.º Las mutuas de seguros generales, las mutualidades de previsión social y las Mutuas Colaboradoras de la Seguridad Social que cumplan los requisitos establecidos por su normativa reguladora.

2.º Las sociedades de garantía recíproca y las sociedades de reafianzamiento reguladas en la Ley 1/1994, de 11 de marzo, sobre el Régimen Jurídico de las Sociedades de Garantía Recíproca, inscritas en el registro especial del Banco de España.

3.º Las sociedades cooperativas de crédito y cajas rurales, excepto por lo que se refiere a los resultados extracooperativos, que tributarán al tipo del 30 por ciento.

4.º Los colegios profesionales, las asociaciones empresariales, las cámaras oficiales y los sindicatos de trabajadores.

5.º Las entidades sin fines lucrativos a las que no sea de aplicación el régimen fiscal establecido en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

6.º Los fondos de promoción de empleo constituidos al amparo del artículo 22 de la Ley 27/1984, de 26 de julio, sobre reconversión y reindustrialización.

7.º Las uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas.

8.º La Entidad de Derecho público Puertos del Estado y las Autoridades Portuarias.

Las entidades que se dediquen a la exploración, investigación y explotación de yacimientos y almacenamientos subterráneos de hidrocarburos en los términos establecidos en la Ley 34/1998, de 7 de octubre, del sector de hidrocarburos, tributarán al tipo de gravamen del 33 por ciento.

9.º Las comunidades titulares de montes vecinales en mano común.

j) Las entidades que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 101 de esta Ley tributarán con arreglo a la siguiente escala, excepto si de acuerdo con lo previsto en el artículo 29 de esta Ley deban tributar a un tipo diferente del general:

1.º Por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 300.000 euros, al tipo del 25 por ciento.

2.º Por la parte de base imponible restante, al tipo del 28 por ciento.

Cuando el período impositivo tenga una duración inferior al año, la parte de la base imponible que tributará al tipo del 25 por ciento será la resultante de aplicar a 300.000 euros la proporción en la que se hallen el número de días del período impositivo entre 365 días, o la base imponible del período impositivo cuando esta fuera inferior.

k) Las entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios habida en los períodos impositivos iniciados en 2015 sea inferior a 5 millones de euros y la plantilla media en los mismos sea inferior a 25 empleados, tributarán al tipo de gravamen del 25 por ciento.

Cuando el período impositivo tenga una duración inferior al año, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.

A los efectos de la aplicación del tipo de gravamen previsto en esta letra, deberá tenerse en cuenta que:

1.º La aplicación del tipo de gravamen previsto en esta letra está condicionada a que durante los 12 meses siguientes al inicio de los períodos impositivos que comiencen en 2015, la plantilla media de la entidad no sea inferior a la unidad y, además, tampoco sea inferior a la plantilla media de los 12 meses anteriores al inicio del primer período impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2009.

Cuando la entidad se haya constituido dentro de ese plazo anterior de 12 meses, se tomará la plantilla media que resulte de ese período.

Para el cálculo de la plantilla media de la entidad se tomarán las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación

laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación con la jornada completa.

Se computará que la plantilla media de los 12 meses anteriores al inicio del primer período impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2009 es cero cuando la entidad se haya constituido a partir de esa fecha.

2.º A efectos de determinar el importe neto de la cifra de negocios, se tendrá en consideración lo establecido en el apartado 3 del artículo 101 de esta Ley.

Cuando la entidad sea de nueva creación o el período impositivo tenga una duración inferior al año, o bien la actividad se hubiera desarrollado durante un plazo también inferior, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.

3.º Cuando la entidad se hubiese constituido dentro del año 2015 y la plantilla media en los 12 meses siguientes al inicio del primer período impositivo sea superior a cero e inferior a la unidad, el tipo de gravamen previsto en esta letra se aplicará en el período impositivo de constitución de la entidad a condición de que en los 12 meses posteriores a la conclusión de ese período impositivo la plantilla media no sea inferior a la unidad.

4.º Cuando se incumplan las condiciones establecidas en esta letra, el contribuyente deberá regularizar su situación tributaria en los términos establecidos en el artículo 125.3 de esta Ley.

l) En la determinación de los pagos fraccionados que se realicen en la modalidad prevista en el apartado 3 del artículo 40 de esta Ley, se integrará en la base imponible del período respecto del cual se calcula el correspondiente pago fraccionado, el 25 por ciento del importe de los dividendos y las rentas devengadas en el mismo, que se correspondan con participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes, a los que resulte de aplicación el artículo 21 de esta Ley. Asimismo, se integrará en el correspondiente pago fraccionado, el 100 por ciento del importe de los dividendos y las rentas devengadas en el mismo, que se correspondan con participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades residentes, a los que resulte de aplicación el referido artículo 21.

m) La cantidad a ingresar correspondiente a los pagos fraccionados establecidos en el apartado 3 del artículo 40 de esta Ley, para aquellos contribuyentes que estén obligados a aplicar esta modalidad y cuyo importe neto de la cifra de negocios en los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2015 sea al menos veinte millones de euros, no podrá ser inferior, en ningún caso, al 12 por ciento del resultado positivo de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio de los 3, 9 u 11 primeros meses de cada año natural o, para contribuyentes cuyo período impositivo no coincida con el año natural, del ejercicio transcurrido desde el inicio del período impositivo hasta el día anterior al inicio de cada período de ingreso del pago fraccionado, determinado de acuerdo con el Código de Comercio y demás normativa contable de desarrollo, minorado exclusivamente en los pagos fraccionados realizados con anterioridad, correspondientes al mismo período impositivo. Quedará excluido del resultado positivo referido, el importe del mismo que se corresponda con rentas derivadas de operaciones de quita o espera consecuencia de un acuerdo de acreedores del contribuyente, incluyéndose en dicho resultado aquella parte de su importe que se integre en la base imponible del período impositivo.

No obstante, el porcentaje establecido en el párrafo anterior será del 6 por ciento para aquellas entidades allí referidas, en las que al menos el 85 por ciento de los ingresos de los 3, 9 u 11 primeros meses de cada año natural o, para contribuyentes cuyo período impositivo no coincida con el año natural, del ejercicio transcurrido desde el inicio del período impositivo hasta el día anterior al inicio de cada período de ingreso del pago fraccionado, correspondan a rentas a las que resulte de aplicación las exenciones previstas en los artículos 21 o 22 de esta Ley.

En el caso de entidades parcialmente exentas a las que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el Capítulo XIV del Título VII de esta Ley, se tomará como resultado positivo el correspondiente exclusivamente a rentas no exentas. En el caso de entidades a las que resulte de aplicación la bonificación establecida en el artículo 34 de esta Ley, se tomará como resultado positivo el correspondiente exclusivamente a rentas no bonificadas.

Lo dispuesto en este apartado no resultará de aplicación a las entidades a las que se refieren los apartados 3, 4 y 5 del artículo 29 de esta Ley ni a las referidas en la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario.

n) El porcentaje a que se refiere el apartado 3 del artículo 40 de esta Ley será:

1.º Tratándose de contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios no haya superado la cantidad de 6 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2015, el resultado de multiplicar por cinco séptimos el tipo de gravamen redondeado por defecto.

2.º Tratándose de contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios haya superado la cantidad de 6 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2015:

– El resultado de multiplicar por cinco séptimos el tipo de gravamen redondeado por defecto, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 10 millones de euros.

– El resultado de multiplicar por quince veinteavos el tipo de gravamen redondeado por exceso, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos 10 millones de euros pero inferior a 20 millones de euros.

– El resultado de multiplicar por diecisiete veinteavos el tipo de gravamen redondeado por exceso, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.

– El resultado de multiplicar por diecinueve veinteavos el tipo de gravamen redondeado por exceso, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos 60 millones de euros.

ñ) **(Derogada) (104)**

---

(104) La letra ñ) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la presente Ley fue derogada con efectos desde el 1 de enero de 2015, por el apartado Uno del artículo 2 del Real Decreto-ley 9/2015, de 10 de julio, de medidas urgentes para reducir la carga tributaria soportada por los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras medidas de carácter económico (BOE del 11).

Disposición transitoria trigésima quinta. Régimen fiscal aplicable a activos intangibles adquiridos con anterioridad a 1 de enero de 2015. (105)

El régimen fiscal establecido en los artículos 12.2 de esta Ley no resultará de aplicación a los activos intangibles, incluido el fondo de comercio, adquiridos en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, a entidades que formen parte con la adquirente del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

Disposición transitoria trigésima sexta. Límite en la compensación de bases imponibles negativas y activos por impuesto diferido para el año 2016. (106)

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien en el año 2016, para aquellos contribuyentes a los que no resulte aplicable la disposición adicional decimoquinta de esta Ley, los límites establecidos en el apartado 12 del artículo 11, en el primer párrafo del apartado 1 del artículo 26, en la letra e) del apartado 1 del artículo 62 y en las letras d) y e) del artículo 67, de esta Ley serán del 60 por ciento, en los términos establecidos, respectivamente, en los citados preceptos..

Disposición transitoria trigésima séptima. Deducción por reversión de medidas temporales.

1. Los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen previsto en el apartado 1 del artículo 29 de esta Ley y les haya resultado de aplicación la limitación a las amortizaciones establecida en el artículo 7 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, tendrán derecho a una deducción en la cuota íntegra del 5 por ciento de las cantidades que integren en la base imponible del período impositivo de acuerdo con el párrafo tercero del citado artículo, derivadas de las amortizaciones no deducidas en los períodos impositivos que se hayan iniciado en 2013 y 2014.

Esta deducción será del 2 por ciento en los períodos impositivos que se inicien en 2015.

2. Los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen previsto en el apartado 1 del artículo 29 de esta Ley que se hubieran acogido a la actualización de balances prevista en el artículo 9 de la Ley 16/2012, tendrán derecho a una deducción en la cuota íntegra del 5 por ciento de las cantidades que integren en la base imponible del período impositivo derivadas de la amortización correspondiente al incremento neto de valor resultante de aquella actualización.

Esta deducción será del 2 por ciento en los períodos impositivos que se inicien en 2015.

3. Las deducciones previstas en la presente disposición se aplicarán con posterioridad a las demás deducciones y bonificaciones que resulten de aplicación por este Impuesto.

Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse en períodos impositivos siguientes.

Disposición transitoria trigésima octava. Porcentaje de retención o ingreso a cuenta aplicable en 2015. (107)

Desde 1 de enero de 2015 hasta 11 de julio de 2015, el porcentaje de retención o ingreso a cuenta a que se refiere la letra a) del apartado 6 del artículo 128 de esta Ley será el 20 por ciento. Dicho porcentaje será el 19,5 por ciento desde 12 de julio de 2015 hasta 31 de diciembre de 2015.

Disposición transitoria trigésima novena. Integración en la base imponible de los ajustes contables por la primera aplicación de la Circular 4/2017, de 27 de noviembre, del Banco de España, a entidades de crédito, sobre normas de información financiera pública y reservada, y modelos de estados financieros. (108)

Los cargos y abonos a cuentas de reservas, que tengan la consideración de gastos o ingresos, respectivamente, en cuanto tengan efectos fiscales de acuerdo con lo establecido en esta Ley, como consecuencia de la primera aplicación de la Circular 4/2017, de 27 de noviembre, del Banco de España, a entidades de crédito, sobre normas de información financiera pública y reservada, y modelos de estados financieros, se integrarán por partes iguales en la base imponible correspondiente a cada uno de los tres primeros períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018, sin que por dicha integración resulte de aplicación lo establecido en el artículo 130 de esta Ley.

La integración por partes iguales señalada en el párrafo anterior seguirá siendo de aplicación aun cuando cause baja del balance el elemento a que se refiere el importe pendiente.

En caso de extinción del contribuyente dentro de ese plazo, el importe pendiente se integrará en la base imponible del último período impositivo, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración a la que resulte de aplicación el régimen fiscal establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley. En la memoria de las cuentas anuales de los ejercicios correspondientes a dichos períodos impositivos deberán mencionarse las cantidades integradas en la base imponible y las pendientes de integrar.

(105) Disposición modificada con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2016, por el apartado Tres de la disposición final quinta de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (BOE del 21).

Téngase en cuenta que esta modificación del apartado 2 será de aplicación a los estados financieros que se correspondan con los ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 2016, según establece el apartado 4 de la disposición final decimocuarta de la citada Ley 22/2015.

(106) Disposición modificada con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2016, por el artículo 3.1.3 del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en material social.

(107) Disposición añadida con efectos desde el 1 de enero de 2015 por el apartado Dos del artículo 2 del Real Decreto-ley 9/2015, de 10 de julio, de medidas urgentes para reducir la carga tributaria soportada por los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras medidas de carácter económico (BOE del 11).

(108) Disposición añadida con efectos para los periodos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018, por el artículo 2.2 del Real Decreto-ley 27/2018, de 28 de diciembre, por el que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria y catastral (BOE del 29).

Disposición derogatoria.

1. A la entrada en vigor de esta Ley quedarán derogadas todas las disposiciones que se opongan a lo establecido en la misma, y en particular, el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

En concreto, quedan derogadas:

a) El apartado 2 de la Disposición adicional decimoctava de la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y de orden social en lo que se refiere a este Impuesto.

b) Los apartados 1, 2, 4, 7 y 8 del artículo 7 del Real Decreto-ley 11/2010, de 9 julio, de órganos de gobierno y otros aspectos del régimen jurídico de las Cajas de Ahorros.

2. No obstante, conservarán su vigencia en lo que se refiere a este Impuesto:

a) Las disposiciones legales relativas al régimen tributario de los organismos internacionales de los que España forma parte.

b) La Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.

c) El artículo 3.3 de la Ley 15/1992, de 5 de junio, sobre medidas urgentes para la progresiva adaptación del sector petrolero al marco comunitario.

d) El artículo 12 del Real Decreto-ley 3/1993, de 26 de febrero, de medidas urgentes sobre materias presupuestarias, tributarias, financieras y de empleo.

e) Los artículos 93 y 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, sobre modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, y la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

f) El Real Decreto-ley 7/1994, de 20 de junio, sobre libertad de amortización para las inversiones generadoras de empleo.

g) El Real Decreto-ley 2/1995, de 17 de febrero, sobre libertad de amortización para inversiones creadoras de empleo.

h) El artículo 5 del Real Decreto-ley 7/1996, de 7 de junio, sobre medidas urgentes de carácter fiscal y de fomento y liberalización de la actividad económica.

i) La Disposición adicional octava de la Ley 40/1994, de 30 de diciembre, de ordenación del Sistema Eléctrico Nacional, y la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico.

j) El artículo 14 y la Disposición adicional única de la Ley 5/1996, de 10 de enero, de creación de determinadas entidades de derecho público, así como la Disposición adicional tercera del Real Decreto-ley 15/1997, de 5 de septiembre, por el que se modifica la Ley 5/1996, de creación de determinadas entidades de derecho público.

k) La Disposición adicional vigésima quinta de la Ley 66/1997, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.

l) La Ley 34/1998, de 7 de octubre, del sector de hidrocarburos.

m) El artículo 27 de la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.

n) La Disposición adicional séptima de la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas.

ñ) El Real Decreto 647/2002, de 5 de julio, por el que se declaran las materias primas minerales y actividades con ellas relacionadas, calificadas como prioritarias a efectos de lo previsto en la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

o) El Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre.

p) La Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

q) El artículo 24 del Estatuto Legal del Consorcio de Compensación de Seguros aprobado por el Real Decreto Legislativo 7/2004, de 29 de octubre.

r) La Disposición adicional segunda y la Disposición adicional tercera de la Ley 23/2005, de 18 de noviembre, de reformas en materia tributaria para el impulso a la productividad.

s) La Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos.

t) La Ley 55/2007, de 28 de diciembre, del Cine.

u) La Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario.

v) La Disposición adicional sexta del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio.

w) El artículo 41 del Texto Refundido de la Ley de Puertos del Estado y de la Marina Mercante, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2011, de 5 de septiembre.

x) El artículo 8 y la Disposición transitoria segunda de la Ley 8/2012, de 30 de octubre, sobre saneamiento y venta de los activos inmobiliarios del sector financiero.

y) La Disposición adicional decimoséptima y Disposición adicional vigésima primera de la Ley 9/2012, de 14 de noviembre, de reestructuración y resolución de entidades de crédito.

z) Los artículos 7 y 9 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica.

aa)El artículo 49 de la Ley 26/2013, de 27 de diciembre, de cajas de ahorros y fundaciones bancarias.

3. El Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, continuará vigente, en tanto no se oponga a lo previsto en esta Ley, hasta la entrada en vigor de la norma reglamentaria que pueda dictarse en desarrollo de esta Ley.

4. La derogación de las disposiciones a que se refiere el apartado 1 no perjudicará los derechos de la Hacienda Pública respecto a las obligaciones devengadas durante su vigencia.

Disposiciones finales

Disposición final primera. Entidades acogidas a la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.

1. Las cooperativas tributarán de acuerdo con lo establecido en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.

2. Los grupos de sociedades cooperativas podrán tributar en régimen de declaración consolidada de acuerdo con lo previsto en el Real Decreto 1345/1992, de 6 de noviembre, por el que se dictan las normas para la adaptación de las disposiciones que regulan la tributación sobre el beneficio consolidado a los grupos de sociedades cooperativas.

Disposición final segunda. Entidades acogidas a la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

Las entidades que reúnan las características y cumplan los requisitos previstos en el Título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, tendrán el régimen fiscal que en ella se establece.

Disposición final tercera. Entidades acogidas a la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario.

Las entidades que reúnan las características y cumplan los requisitos previstos en la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, tendrán el régimen fiscal que en ella se establece.

Disposición final cuarta. Modificaciones en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.

Primero. Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2011, se introducen las siguientes modificaciones en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas:

Uno. Se añade una Disposición adicional séptima, que queda redactada de la siguiente forma:

«Disposición adicional séptima. Reglas especiales aplicables a las Cooperativas en relación con los activos por impuesto diferido.

En el supuesto de sociedades cooperativas a las que resulte de aplicación esta Ley, se aplicarán las siguientes especialidades:

a) El límite a que se refiere el artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, se referirá a la cuota íntegra positiva sin tener en cuenta su integración ni la compensación de cuotas negativas.

b) La aplicación del régimen de consolidación fiscal por aquellos grupos fiscales integrados por sociedades cooperativas a las que resulte de aplicación el artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, tendrán las siguientes especialidades:

1.º Para proceder a la suma algebraica de cuotas íntegras de las cooperativas que formen parte del grupo fiscal no incluirá en las bases imponibles de dichas entidades las dotaciones a que se refiere el artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. Estas dotaciones se incluirán en la cuota íntegra, en función del tipo de gravamen que corresponda, con posterioridad a la referida suma, y con el límite del 60 por ciento de la cuota positiva del grupo.

2.º En el supuesto de que una entidad se incorpore a un grupo fiscal, las dotaciones a que se refiere el artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades pendientes de integrar en la cuota íntegra, se integrarán en la cuota íntegra del grupo, en función del tipo de gravamen que corresponda, con el límite del 60 por ciento de la cuota íntegra positiva individual de la propia entidad.

3.º En el supuesto de pérdida del régimen de consolidación fiscal o extinción del grupo fiscal, las entidades que integren el mismo asumirán las dotaciones a que se refiere el artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, pendientes de integrar en la cuota, en la proporción en que hubiesen contribuido a su formación.»

Dos. Se añade una Disposición transitoria séptima, que queda redactada de la siguiente forma:

«Disposición transitoria séptima. Dotaciones por deterioro de determinados activos.

En los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero de 2011 y el 31 de diciembre de 2014, las dotaciones a que se refiere el artículo 19.13 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades en los términos establecidos en los números 1.º y 2.º de la letra b) de la disposición adicional séptima de esta Ley, se incluirán en la cuota íntegra del grupo, en función del tipo de gravamen que corresponda, con el límite de la cuota íntegra positiva del grupo o individual, respectivamente.

No obstante, en los períodos impositivos que se inicien en el año 2014, las dotaciones a que se refiere el artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades en los términos establecidos en los números 1.º y 2.º de la letra b) de la disposición adicional séptima de esta Ley realizadas por contribuyentes cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, haya superado la cantidad de 6.010.121,04 euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2015, tendrá los siguientes límites:

– Las dotaciones estarán limitadas al 50 por ciento de la cuota íntegra previa a su incorporación y a la compensación de cuotas negativas, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.

– Las dotaciones estarán limitadas al 25 por ciento de la cuota íntegra previa a su incorporación y a la compensación de cuotas negativas, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.»

Segundo. Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2014, se añade la letra c) a la Disposición adicional séptima de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas, que queda redactada de la siguiente forma:

«c) Los activos por impuesto diferido a que se refiere el último párrafo del apartado 1 de la Disposición adicional vigésima segunda del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, deberán entenderse referidos a los correspondientes al derecho a compensar en ejercicios posteriores las cuotas negativas.»

Tercero. **(109)** Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2015, se introducen las siguientes modificaciones en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas:

Uno. Se modifica el artículo 24, que queda redactado de la siguiente forma:

«Artículo 24. Compensación de cuotas negativas.

1. Si la suma algebraica a que se refiere el artículo anterior resultase negativa, su importe podrá compensarse por la cooperativa con las cuotas íntegras positivas de los períodos impositivos siguientes, con el límite del 70 por ciento de la cuota íntegra previa a su compensación. En todo caso, serán compensables en el período impositivo cuotas íntegras por el importe que resulte de multiplicar un millón de euros al tipo medio de gravamen de la entidad.

El derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las cuotas negativas compensadas o pendientes de compensación prescribirá a los 10 años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se generó el derecho a su aplicación.

Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar las cuotas negativas cuya compensación pretenda, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.

2. Este procedimiento sustituye a la compensación de bases imponibles negativas prevista en el artículo 26 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades que, en consecuencia, no será aplicable a las cooperativas.»

Dos. Se añade la Disposición transitoria octava, que queda redactada de la siguiente forma:

«Disposición transitoria octava. Compensación de cuotas negativas en los años 2015 y 2016.

1. El límite a que se refiere el apartado 1 del artículo 24 de esta Ley no resultará de aplicación en los períodos impositivos que se inicien en el año 2015.

No obstante, la compensación de cuotas negativas de ejercicios anteriores, para los contribuyentes cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, haya superado la cantidad de 6.010.121,04 euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2015, tendrá los siguientes límites:

– La compensación de cuotas negativas está limitada al 50 por ciento de la cuota íntegra previa a dicha compensación, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.

– La compensación de cuotas negativas está limitada al 25 por ciento de la cuota íntegra previa a dicha compensación, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

La limitación a la compensación de cuotas negativas no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas y esperas consecuencias de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente.»

2. El límite a que se refiere el apartado 1 del artículo 24 de esta Ley será del 60 por ciento para los períodos impositivos que se inicien en el año 2016.

Disposición final quinta. Modificaciones en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

Primero. Con efectos desde el 1 de enero de 2015, se introducen las siguientes modificaciones en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo:

Uno. Se modifica el artículo 19, que queda redactado de la siguiente forma:

«Artículo 19. Deducción de la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

1. Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas tendrán derecho a deducir de la cuota íntegra el resultado de aplicar a la base de la deducción correspondiente al conjunto de donativos, donaciones y aportaciones con derecho a deducción, determinada según lo dispuesto en el artículo 18 de esta Ley, la siguiente escala:

Base de deducción Importe hasta	Porcentaje de deducción
150 euros	75
Resto base de deducción	30

Si en los dos períodos impositivos inmediatos anteriores se hubieran realizado donativos, donaciones o aportaciones con derecho a deducción en favor de una misma entidad por importe igual o superior, en cada uno de ellos, al del ejercicio anterior, el porcentaje de deducción aplicable a la base de la deducción en favor de esa misma entidad que exceda de 150 euros, será el 35 por ciento.

2. La base de esta deducción se computará a efectos del límite previsto en el apartado 1 del artículo 69 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.»

Dos. Se añade una Disposición transitoria quinta, que queda redactada de la siguiente forma:

«Disposición transitoria quinta. Porcentajes de deducción en la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre Sociedades.

Durante el período impositivo 2015 el porcentaje de deducción para bases de deducción de hasta 150 euros a que se refiere el apartado 1 del artículo 19 de esta Ley, será del 50 por ciento, y el aplicable al resto de la base de la deducción, el 27,5 por ciento. Cuando resulte de aplicación lo dispuesto en el último

(109) Apartado modificado con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2015, por el apartado Siete de la disposición final sexta de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del 22).

párrafo de dicho apartado, el porcentaje de deducción a aplicar será el 32,5 por ciento.

En los períodos impositivos que se inicien en el año 2015, el porcentaje de deducción a que se refiere el segundo párrafo del apartado 1 del artículo 20 de esta Ley, será del 37,5 por ciento.»

Segundo. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2015, se añade un párrafo al apartado 1 del artículo 20 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, que queda redactado de la siguiente forma:

«Si en los dos períodos impositivos inmediatos anteriores se hubieran realizado donativos, donaciones o aportaciones con derecho a deducción en favor de una misma entidad por importe igual o superior, en cada uno de ellos, al del período impositivo anterior, el porcentaje de deducción aplicable a la base de la deducción en favor de esa misma entidad será el 40 por ciento.»

Disposición final sexta. Modificaciones en el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

Primero. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2013, se modifica el apartado 6 del artículo 67, que queda redactado de la siguiente forma:

«6.En el supuesto de que una Caja de Ahorros o una fundación bancaria pierda la condición de sociedad dominante de un grupo fiscal en un período impositivo, la entidad de crédito se subrogará en dicha condición desde el inicio del mismo, sin que se produzcan los efectos de la extinción del grupo fiscal a que se refiere el artículo 81 de esta Ley, salvo para aquellas entidades que dejen de formar parte del grupo por no tener la condición de dependientes en los términos señalados en el apartado 3 de este artículo.»

Segundo. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2014, se introducen las siguientes modificaciones en el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades:

Uno. Se modifica el apartado 13 del artículo 19, que queda redactado de la siguiente forma:

«13. Las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados por entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el artículo 12.2.a) de esta Ley, así como los derivados de la aplicación de los artículos 13.1.b) y 14.1.f) de esta Ley, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, que hayan generado activos por impuesto diferido, se integrarán en la base imponible de acuerdo con lo establecido en esta Ley, con el límite de la base imponible positiva previa a su integración y a la compensación de bases imponibles negativas.

No obstante, en el caso de contribuyentes cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, haya superado la cantidad de 6.010.121,04 euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2014, la integración en la base imponible de las referidas dotaciones estará sometida a los siguientes límites:

– El 50 por ciento de la base imponible positiva previa a su integración y a la compensación de bases imponibles negativas, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.

– El 25 por ciento de la base imponible positiva previa a su integración y a la compensación de bases imponibles negativas, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

Las cantidades no integradas en un período impositivo serán objeto de integración en los períodos impositivos siguientes con el mismo límite. A estos efectos, se integrarán, en primer lugar, las dotaciones correspondientes a los períodos impositivos más antiguos.»

Dos. Se modifican los apartados 3 y 4 del artículo 24, que quedan redactados de la siguiente forma:

«3.No se integrarán en la base imponible:

a) Los gastos de mantenimiento de la obra benéfico-social que se realicen con cargo al fondo de obra social, aun cuando excedieran de las asignaciones efectuadas, sin perjuicio de que tengan la consideración de aplicación de futuras asignaciones. No obstante, dichos gastos serán fiscalmente deducibles cuando, de conformidad con la normativa contable que resulte aplicable, se registren con cargo a la cuenta de pérdidas y ganancias.

b) Las rentas derivadas de la transmisión de inversiones afectas a la obra benéfico-social.

4. La dotación a la obra benéfico-social realizada por las fundaciones bancarias o, en su caso, los gastos de mantenimiento de la obra benéfico-social que, de acuerdo con la normativa contable que resulte aplicable, se registren con cargo a la cuenta de pérdidas y ganancias, podrán reducir la base imponible de las entidades de crédito en las que participen, en la proporción que los dividendos percibidos de las citadas entidades representen respecto de los ingresos totales de las fundaciones bancarias, hasta el límite máximo de los citados dividendos. Para ello, la fundación bancaria deberá comunicar a la entidad de crédito que hubiera satisfecho los dividendos el importe de la reducción así calculada y la no aplicación de dicha cantidad como partida fiscalmente deducible en su declaración de este Impuesto.

En el caso de no aplicación del importe señalado a los fines de su obra benéfico-social, la fundación bancaria deberá comunicar el incumplimiento de la referida finalidad a la entidad de crédito, al objeto de que esta regularice las cantidades indebidamente deducidas en los términos establecidos en el artículo 137.3 de esta Ley.»

Disposición final séptima. Modificaciones en la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario.

Uno. Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2014, se modifica el apartado 4 del artículo 9, de la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, que queda redactado de la siguiente forma:

«4.En todo caso, estarán sujetos a retención los dividendos o participaciones en beneficios a que se refieren las letras a) y b)

del apartado 1 del artículo 10, excepto que se trate de entidades que reúnan los requisitos para la aplicación de esta Ley.

Asimismo, estarán sujetos a retención los dividendos o participaciones en beneficios a que se refiere la letra c) del apartado 1 del artículo 10 de esta Ley, de acuerdo con lo establecido en el artículo 31 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, salvo aquellos a los que resulte de aplicación lo dispuesto en el apartado anterior.»

Dos. Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, se modifican los apartados 1 y 2 del artículo 10 de la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, que quedan redactados de la siguiente forma:

«1.Los dividendos distribuidos con cargo a beneficios o reservas respecto de los que se haya aplicado el régimen fiscal especial establecido en esta Ley, recibirán el siguiente tratamiento:

a) Cuando el perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, no será de aplicación la exención establecida en el artículo 21 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

b) Cuando el perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se aplicará lo dispuesto en el artículo 25.1.a) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

c) Cuando el perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente, se aplicará lo dispuesto en el artículo 24.1 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo.

2. Las rentas obtenidas en la transmisión o reembolso de la participación en el capital de las sociedades que hayan optado por la aplicación de este régimen, recibirán el siguiente tratamiento:

a) Cuando el transmitente o perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, no será de aplicación la exención establecida en el artículo 21 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

b) Cuando el transmitente o perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la ganancia o pérdida patrimonial se determinará de acuerdo con lo previsto en la letra a) del apartado 1 del artículo 37 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

c) Cuando el transmitente o perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente cuya participación en el capital social de la entidad sea igual o superior al 5 por ciento, no será de aplicación la exención establecida en la letra i) del apartado 1 del artículo 14 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.»

Disposición final octava. Modificaciones en la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras.

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2014, se modifica el primer párrafo del apartado Dos del artículo 2.Tercero de la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras, que queda redactado de la siguiente forma:

«Dos. La cantidad a ingresar correspondiente a los pagos fraccionados establecidos en el apartado 3 del artículo 45 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, para aquellos sujetos pasivos que estén obligados a aplicar esta modalidad y cuyo importe neto de la cifra de negocios dentro del año 2014 o 2015 sea al menos veinte millones de euros, no podrá ser inferior, en ningún caso, al 12 por ciento del resultado positivo de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio de los tres, nueve u once primeros meses de cada año natural o, para sujetos pasivos cuyo período impositivo no coincida con el año natural, del ejercicio transcurrido desde el inicio del período impositivo hasta el día anterior al inicio de cada período de ingreso del pago fraccionado, determinado de acuerdo con el Código de Comercio y demás normativa contable de desarrollo, minorado exclusivamente en los pagos fraccionados realizados con anterioridad, correspondientes al mismo período impositivo. Quedará excluido del resultado positivo referido el importe del mismo que se corresponda con rentas derivadas de operaciones de quita o espera consecuencia de un acuerdo de acreedores del contribuyente, incluyéndose en dicho resultado aquella parte de su importe que se integre en la base imponible del período impositivo.»

Disposición final novena. Habilitaciones a la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

1. La Ley de Presupuestos Generales del Estado podrá:

a) Modificar los tipos de gravamen.

b) Modificar los límites cuantitativos, coeficientes y porcentajes fijos.

c) Modificar las exenciones.

d) Introducir y modificar las normas precisas para cumplir las obligaciones derivadas del Tratado de la Unión Europea y del derecho que de este se derive.

e) Modificar los aspectos procedimentales y de gestión del tributo.

f) Modificar los plazos de presentación de declaraciones.

2. La Ley de Presupuestos Generales del Estado establecerá los incentivos fiscales pertinentes en relación a este Impuesto, cuando así fuere conveniente para la ejecución de la política económica.

Disposición final décima. Habilitación normativa.

Se habilita al Gobierno para dictar cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y aplicación de esta Ley.

Disposición final undécima. Título competencial.

Esta Ley se aprueba al amparo de lo dispuesto en el artículo 149.1.14.ª de la Constitución que atribuye al Estado la competencia en materia de Hacienda general.

Disposición final duodécima. Entrada en vigor.

La presente Ley entrará en vigor el día 1 de enero de 2015 y será de aplicación a los períodos impositivos que se inicien a partir de la expresada fecha, salvo las Disposiciones finales cuarta a séptima, que entrarán en vigor al día siguiente de la publicación de esta Ley en el «Boletín Oficial del Estado» y serán de aplicación en los términos en ellas establecidos.

Disposición final única. Habilitaciones al Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.

Se habilita al Ministro de Hacienda y Administraciones públicas para:

a) Aprobar el modelo de declaración por este Impuesto y determinar los lugares y forma de presentación del mismo.

b) Aprobar la utilización de modalidades simplificadas o especiales de declaración, incluyendo la declaración consolidada de los grupos de sociedades.

c) Establecer los documentos o justificantes que deban acompañar a la declaración.

d) Aprobar el modelo de pago fraccionado y determinar el lugar y forma de presentación del mismo.

e) Aprobar el modelo de información que deben rendir las agrupaciones de interés económico y las uniones temporales de empresas.

f) Ampliar, atendiendo a razones fundadas de carácter técnico, el plazo de presentación de las declaraciones tributarias establecidas en la Ley del Impuesto y en este Reglamento cuando esta presentación se efectúe por vía telemática.

Real Decreto 475/2014, de 13 de junio, sobre bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social del personal investigador (BOE del 14).

Artículo 1. Objeto.

Este real decreto tiene por objeto establecer una bonificación del 40 por ciento en las aportaciones empresariales a las cuotas de la Seguridad Social por contingencias comunes respecto del personal investigador que se determina en el artículo 2, así como regular el procedimiento para su aplicación.

Asimismo, regula el alcance de la compatibilidad de esta bonificación en las citadas cuotas con la deducción a que se refiere el artículo 35 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, para las empresas que se dediquen a actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica (en adelante, I+D+i) que sean sujetos pasivos de dicho impuesto.

Artículo 2. Ámbito de aplicación.

1. Tendrán derecho a la bonificación regulada en el artículo 1 de este real decreto los trabajadores incluidos en los grupos 1, 2, 3 y 4 de cotización al Régimen General de la Seguridad Social que, con carácter exclusivo y por la totalidad de su tiempo de trabajo en la empresa dedicada a actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, se dediquen a la realización de las citadas actividades, ya sea su contrato de carácter indefinido, en prácticas o por obra o servicio determinado. En este último caso, el contrato deberá tener una duración mínima de tres meses. Con relación a la exclusividad y al cómputo de la totalidad del tiempo de trabajo, se admitirá que hasta un 15% del tiempo dedicado a tareas de formación, divulgación o similares, compute como dedicación exclusiva a actividades de I+D+i.

2. A efectos de lo establecido en este real decreto, se considerarán actividades de I+D+i las definidas como tales en el artículo 35 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

Artículo 3. Exclusiones.

El régimen de bonificaciones regulado en este real decreto no será de aplicación en los siguientes supuestos:

a) Respecto de aquellos empleados que destinen únicamente parte de su jornada laboral a la realización de actividades de investigación, de desarrollo o de innovación tecnológica.

b) Respecto de aquellos empleados que trabajen para empresas que llevan a cabo proyectos de investigación, de desarrollo o de innovación tecnológica, cuya labor consista en actividades distintas a las señaladas como tales en el artículo 35 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, como son las de administración, gestión de recursos, marketing, servicios generales y dirección, entre otras.

c) Respecto de aquellos empleados contratados por la Administración General del Estado y los Organismos públicos regulados en el título III y en las disposiciones adicionales novena y décima de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado, las Administraciones autonómicas o las corporaciones locales y sus organismos públicos, así como por otros entes públicos que estén totalmente exentos del Impuesto sobre Sociedades.

d) Relaciones laborales de carácter especial previstas en el artículo 2 del texto refundido de la ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1995, de 24 de marzo, u otras disposiciones legales.

e) Respecto del personal contratado por empresas u organismos cuya contratación para actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica esté explícitamente subvencionada o financiada con fondos públicos, siempre que dicha financiación incluya también las cuotas empresariales a la Seguridad Social.

Artículo 4. Requisitos de las empresas beneficiarias de la bonificación.

Las entidades o empresas beneficiarias de las bonificaciones previstas en este real decreto deberán reunir los siguientes requisitos:

a) Cumplir las condiciones exigidas con carácter general para la adquisición y mantenimiento de los beneficios en la cotización a la Seguridad Social en el artículo 77 de la Ley 13/1996 de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social, y en el artículo 29 de la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales Administrativas y de Orden Social.

b) No haber sido excluidas del acceso a los beneficios derivados de la aplicación de los programas de empleo por la comisión de infracciones muy graves no prescritas, todo ello de conformidad con lo previsto en los artículos 46 y 46 bis del texto refundido de la Ley sobre Infracciones y Sanciones en el Orden Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2000, de 4 de agosto.

Artículo 5. Concurrencia y cuantía máxima de las bonificaciones.

Las bonificaciones aquí previstas podrán ser compatibles con aquellas a las que se pudiera acceder o estar disfrutando por aplicación del Programa de Fomento de Empleo u otras medidas incentivadoras de apoyo a la contratación, sin que en ningún caso la suma de las bonificaciones aplicables pueda superar el cien por cien de la cuota empresarial a la Seguridad Social.

Asimismo no podrán, en concurrencia con otras medidas de apoyo público establecidas para la misma finalidad, superar el 60 por ciento del coste salarial anual correspondiente al contrato que se bonifica.

Artículo 6. Alcance de la compatibilidad entre las bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social respecto del personal investigador y la deducción en las cuotas tributarias del impuesto de sociedades.

1. La bonificación en la cotización que regula este real decreto será plenamente compatible con la aplicación del régimen de deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica establecida en el artículo 35 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, únicamente para las pequeñas y medianas empresas (en adelante, PYMES) intensivas en I+D+i reconocidas como tal mediante el sello oficial de «PYME innovadora» y que por ello figuren en el Registro que, a tal efecto, gestionará el Ministerio de Economía y Competitividad.

2. A efectos de este real decreto se entenderá que una PYME, según definición contenida en la Recomendación 2003/361/CE de la Comisión, de 6 de mayo, sobre la definición de microempresas, pequeñas y medianas empresas, es intensiva en I+D+i cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Cuando haya recibido financiación pública en los últimos tres años, sin haber sufrido revocación por incorrecta o insuficiente ejecución de la actividad financiada, a través de:

1.º Convocatorias públicas en el marco del VI Plan Nacional de Investigación Científica, Desarrollo e Innovación Tecnológica o del Plan Estatal de Investigación Científica y Técnica de Innovación.

2.º Ayudas para la realización de proyectos de I+D+i, del Centro para el Desarrollo Tecnológico Industrial.

3.º Convocatorias del 7.º Programa Marco de I+D+i o del Programa Horizonte 2020, de la Unión Europea.

b) Cuando haya demostrado su carácter innovador, mediante su propia actividad:

1.º Por disponer de una patente propia en explotación en un período no superior a cinco años anterior al ejercicio del derecho de bonificación.

2.º Por haber obtenido, en los tres años anteriores al ejercicio del derecho de bonificación, un informe motivado vinculante positivo a efectos de aplicación de la deducción a la que se refiere el artículo 35 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

c) Cuando haya demostrado su capacidad de innovación, mediante alguna de las siguientes certificaciones oficiales reconocidas por el Ministerio de Economía y Competitividad:

1.º Joven Empresa Innovadora (JEI), según la Especificación AENOR EA0043.

2.º Pequeña o microempresa innovadora, según la Especificación AENOR EA0047.

3.º Certificación conforme a la norma UNE 166.002 «Sistemas de gestión de la I+D+i».

3. Para el resto de las empresas o entidades la bonificación regulada en este real decreto será compatible con el referido régimen de deducción siempre que no se aplique sobre el mismo investigador. En tales supuestos, las empresas podrán optar por aplicar la bonificación en la cotización a la Seguridad Social respecto del personal a que se refiere el artículo 2, o una deducción por los costes de dicho personal en los proyectos en los que participe y en los que realice actividades a que se refiere el artículo 35 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

De acuerdo con el párrafo anterior, será compatible por una misma empresa y en un mismo proyecto, la aplicación de bonificaciones sobre investigadores junto con la de deducciones por otros investigadores por los que la empresa, en ese caso, desee deducirse.

4. La Agencia Estatal de Administración Tributaria, en ejercicio de sus facultades de control en materia de deducciones fiscales, podrá comprobar el cumplimiento de la condición de «PYME Innovadora» para acogerse al régimen a que se refiere el apartado 1 de este artículo.

Artículo 7. Aplicación de las bonificaciones.

1. Las entidades o empresas beneficiarias podrán aplicar las bonificaciones con carácter automático en los correspondientes documentos de cotización, sin perjuicio de su control y revisión en los términos establecidos en el artículo 8 por la Inspección de Trabajo y Seguridad Social y por la Tesorería General de la Seguridad Social.

2. La opción prevista en el apartado anterior supondrá la aplicación exclusiva al investigador del régimen escogido hasta la finalización del periodo impositivo y se entenderá prorrogada tácitamente en los períodos impositivos sucesivos.

3. La bonificación se aplicará, cuando suponga un cambio sobre la situación precedente:

a) En el caso de trabajadores que ya figuren en situación de alta en la empresa en la fecha de efectos de la aplicación de las bonificaciones en la cotización, como solicitud de variación de datos que deberá presentarse en el plazo establecido en el artículo 32.3.2.º del Reglamento General sobre inscripción de empresas y afiliación, altas, bajas y variaciones de datos de trabajadores en la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto 84/1996, de 26 de enero.

b) En el caso de trabajadores que causen alta a partir de la fecha de efectos de la aplicación de las bonificaciones en la cotización, en la solicitud de alta del respectivo trabajador, dentro del plazo establecido en el artículo 32.3.1.º del Reglamento General sobre inscripción de empresas y afiliación, altas, bajas y variaciones de datos de trabajadores en la Seguridad Social.

La Tesorería General de la Seguridad Social remitirá al Servicio Público de Empleo Estatal, al menos trimestralmente, información sobre las bonificaciones practicadas, detallando el número de trabajadores objeto de bonificaciones, con sus respectivas bases de cotización y las bonificaciones aplicadas como consecuencia de lo previsto en esta norma.

Artículo 8. Control de las bonificaciones.

1. Para el adecuado control de las bonificaciones efectuadas, las entidades o empresas que apliquen bonificación en las cuotas de diez o más investigadores a lo largo de tres meses o más en un ejercicio, deberán aportar ante la Tesorería General de la Seguridad Social en un plazo máximo de seis meses desde la finalización del ejercicio fiscal en el que se han aplicado las bonificaciones, un informe motivado vinculante emitido por la Dirección General de Innovación y Competitividad, del Ministerio de Economía y Competitividad relativo al cumplimiento en dicho período de la condición de personal investigador con dedicación exclusiva a actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica.

Para ello la entidad deberá presentar ante la citada Dirección General de Innovación y Competitividad un informe técnico de calificación de tales actividades y dedicación, de acuerdo con las definiciones de estos conceptos y los requisitos científicos y tecnológicos contemplados en el artículo 35 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, informe que deberá ser emitido por una entidad debidamente acreditada por la Entidad Nacional de Acreditación (ENAC) y de acuerdo con el formato que se aprobará por el Ministerio de Economía y Competitividad y que estará disponible en la sede electrónica del mismo.

Este informe tendrá carácter vinculante ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria y la Tesorería General de la Seguridad Social. En caso de resultar negativo con relación a la bonificación ya practicada pero siendo tales gastos susceptibles de deducción fiscal, al margen de la devolución de las mismas como establece el artículo siguiente, las empresas podrán aplicar el gasto a la deducción fiscal correspondiente.

2. Las entidades o empresas que se apliquen bonificaciones y que también se apliquen deducciones, de acuerdo con lo previsto en el artículo 6, deberán además aportar ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria una memoria anual de actividades y proyectos ejecutados e investigadores afectados por la bonificación en el ejercicio vencido, al presentar su declaración del impuesto de sociedades conforme al modelo que establezca al efecto la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Se podrá comprobar la condición de PYME innovadora mediante el acceso al registro regulado en el artículo 6.

3. La Tesorería General de la Seguridad Social remitirá a la Agencia Estatal de Administración Tributaria una relación de los investigadores cuya cotización se haya bonificado, al final de cada ejercicio, para su cruce con las deducciones fiscales que se soliciten.

4. Corresponderá a la Agencia Estatal de Administración Tributaria controlar que se cumplen las condiciones exigidas para la compatibilidad de bonificaciones con las deducciones fiscales; a la Dirección General de Innovación y Competitividad del Ministerio de Economía y Competitividad emitir informes motivados vinculantes que certifiquen las condiciones del personal investigador y a la Inspección de Trabajo y Seguridad Social y a la Tesorería General de la Seguridad Social controlar la correcta aplicación de las bonificaciones sobre las cotizaciones.

Artículo 9. Devolución de bonificaciones.

1. En los supuestos de obtención de las bonificaciones sin reunir los requisitos exigidos, procederá la devolución de las cantidades dejadas de ingresar por bonificación en la cotización a la Seguridad Social con el recargo y los intereses de demora correspondientes, según lo establecido en las normas recaudatorias en materia de Seguridad Social.

2. La obligación de devolución establecida en el apartado anterior se entiende sin perjuicio de lo previsto en el texto refundido de la Ley sobre Infracciones y Sanciones en el Orden Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2000, de 4 de agosto.

Artículo 10. Financiación.

Conforme a la disposición adicional septuagésima novena de la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013, las bonificaciones reguladas en este real decreto se financiarán con cargo a la correspondiente partida presupuestaria del Servicio Público de Empleo Estatal.

Disposición adicional única. Territorios forales

Las referencias contenidas en este real decreto a las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica reguladas en la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobada por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, han de entenderse realizadas, respecto a los sujetos pasivos sometidos a legislación foral, a la deducción y procedimientos que para tales actividades se contengan en la correspondiente normativa foral.

Asimismo las referencias a la Agencia Estatal de Administración Tributaria en este real decreto deben entenderse, en estos casos, efectuadas al órgano equivalente del territorio foral correspondiente.

Disposición transitoria única. Bonificación en la cotización a la Seguridad Social respecto del personal investigador a tiempo completo en situación de alta el 1 de enero de 2013.

1. Los sujetos pasivos o contribuyentes que tengan derecho a la bonificación regulada en este real decreto respecto a investigadores en situación de alta a partir del 1 de enero de 2013, podrán ejercitar este derecho dentro de los dos meses siguientes a su entrada en vigor.

2. Respecto de las cuotas ingresadas correspondientes al ejercicio 2013 o a los meses de 2014 transcurridos antes de la entrada en vigor de este real decreto por las que se tenga derecho a su bonificación, se podrá solicitar a la Tesorería General de la Seguridad Social, hasta el 30 de diciembre de 2014, la devolución del exceso ingresado, aportando, en los casos que proceda, el informe motivado vinculante regulado en el artículo 8.1 del este real decreto. La Tesorería General de la Seguridad Social deberá dictar y notificar la resolución dentro de los seis meses siguientes a la fecha en que se hubiese completado la documentación que deba aportar el solicitante de la devolución. Transcurrido dicho plazo sin que haya recaído resolución expresa podrá entenderse desestimada dicha solicitud.

3. En el caso de haberse optado por la deducción fiscal con anterioridad a la entrada en vigor de este real decreto no procederá la devolución de cuotas.

4. Las cuotas ya ingresadas por las que se tenga derecho a bonificación no tendrán la consideración de ingresos indebidos a los efectos previstos en el artículo 44 del Reglamento General de Recaudación de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto 1415/2004, de 11 de junio.

Disposición final primera. Título competencial.

Este real decreto se dicta al amparo de lo dispuesto en el artículo 149.1.17.ª, que atribuye al Estado la competencia exclusiva en materia de régimen económico de la Seguridad Social.

Disposición final segunda. Facultades de desarrollo.

Se faculta a los Ministros de Economía y Competitividad, de Hacienda y Administraciones Públicas y de Empleo y Seguridad Social, en sus respectivos ámbitos de competencia, para dictar las disposiciones que sean necesarias para la aplicación y desarrollo de lo establecido en este real decreto.

Disposición final tercera. Entrada en vigor.

1. El presente real decreto entrará en vigor a los tres meses de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, el presente real decreto se aplicará, con carácter retroactivo, al personal investigador a tiempo completo en situación de alta a partir de 1 de enero de 2013.

Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica (BOE del 28).

Artículo 7. Limitación a las amortizaciones fiscalmente deducibles en el Impuesto sobre Sociedades.

La amortización contable del inmovilizado material, intangible y de las inversiones inmobiliarias correspondiente a los períodos impositivos que se inicien dentro de los años 2013 y 2014 para aquellas entidades que, en los mismos, no cumplan los requisitos establecidos en los apartados 1, 2 o 3 del artículo 108 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, se deducirá en la base imponible hasta el 70 por ciento de aquella que hubiera resultado deducible de no aplicarse el referido porcentaje, de acuerdo con los apartados 1 y 4 del artículo 11 de dicha Ley.

La limitación prevista en este artículo resultará igualmente de aplicación en relación con la amortización que hubiera resultado fiscalmente deducible respecto de aquellos bienes que se amorticen según lo establecido en los artículos 111, 113 o 115 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, cuando el sujeto pasivo no cumpla los requisitos establecidos en los apartados 1, 2 o 3 del artículo 108 de dicha Ley en el período impositivo correspondiente.

La amortización contable que no resulte fiscalmente deducible en virtud de lo dispuesto en este artículo se deducirá de forma lineal durante un plazo de 10 años u opcionalmente durante la vida útil del elemento patrimonial, a partir del primer período impositivo que se inicie dentro del año 2015.

No tendrá la consideración de deterioro la amortización contable que no resulte fiscalmente deducible como consecuencia de la aplicación de lo dispuesto en este artículo.

Lo previsto en este artículo no resultará de aplicación respecto de aquellos elementos patrimoniales que hayan sido objeto de un procedimiento específico de comunicación o de autorización, por parte de la Administración tributaria, en relación con su amortización.

Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad (BOE del 14).

Artículo 26. Modificaciones relativas al Impuesto sobre Sociedades.

Primero. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien dentro de los años 2012 y 2013, se introducen las siguientes modificaciones en el régimen legal del Impuesto sobre Sociedades.

Tres. La deducción correspondiente al inmovilizado intangible con vida útil indefinida a que se refiere el apartado 7 del artículo 12 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que se deduzca de la base imponible en los períodos impositivos iniciados dentro del año 2012, 2013, 2014 ó 2015 está sujeta al límite anual máximo de la cincuentava parte de su importe.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación a los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que cumplan los requisitos establecidos en el apartado 1 del artículo 108 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades **(1)**.

Segundo. Con efectos para los pagos fraccionados cuyos plazos de declaración se inicien a partir de la entrada en vigor de este Real Decreto-ley, correspondientes a períodos impositivos iniciados dentro de los años 2012 y 2013, se introducen las siguientes modificaciones en el régimen legal del Impuesto sobre Sociedades.

Uno. En la determinación de los pagos fraccionados que se realicen en la modalidad prevista en el apartado 3 del artículo 45 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, se integrará en la base imponible del período respecto del cual se calcula el correspondiente pago fraccionado, el 25 por ciento del importe de los dividendos y las rentas devengadas en el mismo, a los que resulte de aplicación el artículo 21 de dicha Ley.

(1) Redacción dada por el artículo 2.Segundo.Cinco de la Ley 16/2013, de 29 de agosto.

Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas, dirigidas a la reducción del déficit público (BOE del 31).

Artículo 1. Modificaciones relativas al Impuesto sobre Sociedades.

Primero.–Con efectos para los períodos impositivos que se inicien dentro de los años 2012 y 2013, se introducen las siguientes modificaciones en el régimen legal del Impuesto sobre Sociedades:

Uno. **(2)** La deducción correspondiente al fondo de comercio a que se refiere el apartado 6 del artículo 12 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, que se deduzca de la base imponible en los períodos impositivos iniciados dentro del año 2012, 2013, 2014 ó 2015, está sujeta al límite anual máximo de la centésima parte de su importe.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación a los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que cumplan los requisitos establecidos en el apartado 1 del artículo 108 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Dos. La deducción de la diferencia entre el precio de adquisición de la participación por parte de la entidad adquirente, y los fondos propios de la entidad transmitente, que no hubiera sido imputada a bienes y derechos adquiridos, a que se refiere el apartado 3 del artículo 89 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que se deduzca de la base imponible en los períodos impositivos iniciados dentro del año 2012, 2013, 2014 ó 2015, está sujeta al límite anual máximo de la centésima parte de su importe.

Tres. El límite establecido en el último párrafo del apartado 1 del artículo 44 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades será del 25 por ciento de la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones, en relación con las deducciones aplicadas en los períodos impositivos iniciados dentro del año 2012, 2013, 2014 ó 2015. No obstante, dicho límite será del 50 por ciento cuando el importe de la deducción prevista en el artículo 35, que corresponda a gastos e inversiones efectuados en el propio período impositivo, exceda del 10 por ciento de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones.

Asimismo, en los períodos impositivos iniciados dentro del año 2012, 2013, 2014 ó 2015, el límite previsto en el último párrafo del apartado 1 del artículo 44 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades se aplicará igualmente a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios regulada en el artículo 42 de la misma Ley, computándose dicha deducción a efectos del cálculo del citado límite **(3)**.

(2) Redacción dada por el artículo 26.Primero.Dos del Real Decreto-ley 20/2012, de 30 de marzo.

(3) Redacción dada por el artículo 2.Segundo.Cuatro de la Ley 16/2013, de 29 de agosto.

Cuatro. **(1)** La cantidad a ingresar correspondiente a los pagos fraccionados establecidos en el apartado 3 del artículo 45 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, para los sujetos pasivos cuyo importe neto de la cifra de negocios en los doce meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2012 ó 2013 sea al menos veinte millones de euros, no podrá ser inferior, en ningún caso, al 12 por ciento del resultado positivo de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio de los tres, nueve, u once primeros meses de cada año natural, determinado de acuerdo con el Código de Comercio y demás normativa contable de desarrollo, minorado exclusivamente en los pagos fraccionados realizados con anterioridad, correspondientes al mismo período impositivo.

No obstante, el porcentaje establecido en el párrafo anterior será del 6 por ciento para aquellas entidades allí referidas, en las que al menos el 85 por ciento de los ingresos de los tres, nueve u once primeros meses de cada año natural o, para sujetos pasivos cuyo período impositivo no coincida con el año natural, del ejercicio transcurrido desde el inicio del período impositivo hasta el día anterior al inicio de cada período de ingreso del pago fraccionado, correspondan a rentas a la que resulte de aplicación las exenciones previstas en los artículos 21 y 22 o la deducción prevista en el artículo 30.2, del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Lo dispuesto en este número no resultará de aplicación a las entidades a las que se refieren los apartados 4, 5 y 6 del artículo 28 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades ni a las referidas en la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por las que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario.

Disposición derogatoria única. Derogación normativa.

A partir de la entrada en vigor de este real decreto-ley quedará derogada la disposición adicional undécima del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

Disposición final cuarta. Entrada en vigor.

Este Real Decreto-ley entrará en vigor el día de su publicación en el "Boletín Oficial del Estado".

---

(1) Redacción dada por la disposición final séptima de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre (BOE del 28), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2013.

Ley 9/2012, de 14 de noviembre, de reestructuración y resolución de entidades de crédito (BOE del 15).

Disposición adicional decimoséptima. Régimen fiscal de los Fondos de Activos Bancarios y de sus partícipes.

1. Los Fondos de Activos Bancarios a que se refiere la Disposición adicional décima de esta Ley tributarán, en el Impuesto sobre Sociedades, al tipo de gravamen del 1 por ciento y les resultará de aplicación el régimen fiscal previsto para las Instituciones de Inversión Colectiva en el capítulo V del título VII del texto refundido de la Ley del Impuesto Sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

2. Los partícipes de los Fondos de Activos Bancarios tendrán el siguiente tratamiento fiscal:

a) Cuando se trate de partícipes que sean sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan sus rentas mediante establecimiento permanente en territorio español, o contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas les resultará de aplicación el régimen fiscal previsto para los socios o partícipes de las Instituciones de Inversión Colectiva, reguladas en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva.

No obstante, tratándose de contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas no resultará de aplicación lo dispuesto en el segundo párrafo de la letra a) del apartado 1 del artículo 94 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

b) Cuando se trate de contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente, las rentas obtenidas estarán exentas de dicho impuesto en los mismos términos establecidos para los rendimientos derivados de la deuda pública en el artículo 14 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo.

3. El régimen fiscal previsto en los apartados anteriores resultará de aplicación durante el período de tiempo de mantenimiento de la exposición del Fondo de Reestructuración Ordenada Bancaria a estos Fondos, previsto en el apartado 10 de la Disposición adicional décima de esta Ley.

4. Una vez transcurrido el período de tiempo a que se refiere el apartado anterior, los Fondos de Activos Bancarios tributarán al tipo general del Impuesto sobre Sociedades.

El transcurso del referido plazo determinará la conclusión del período impositivo de los Fondos de Activos Bancarios, en los términos establecidos en la letra d) del apartado 2 del artículo 26 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

5. Las rentas que se generen en los partícipes de los Fondos de Activos Bancarios con posterioridad al período de tiempo a que se refiere el apartado 3 de esta disposición que procedan de períodos impositivos durante los cuales aquellos hayan estado sujetos al tipo de gravamen previsto en el apartado 1 anterior, aplicarán el régimen fiscal previsto en el apartado 2 de esta disposición.

Disposición final vigésima segunda. Entrada en vigor.

Esta Ley entrará en vigor desde el momento de su publicación en el "Boletín Oficial del Estado".

Real Decreto-ley 9/2011, de 19 de agosto, de medidas para la mejora de la calidad y cohesión del sistema nacional de salud, de contribución a la consolidación fiscal, y de elevación del importe máximo de los avales del Estado para 2011 (BOE del 20).

Título II

Medidas fiscales

Artículo 9. Modificaciones relativas al Impuesto sobre Sociedades.

Primero.–Con efectos exclusivamente para los períodos impositivos que se inicien dentro de los años 2011, 2012 y 2013, se introducen las siguientes modificaciones en el régimen legal del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo:

Uno. **(1)** El porcentaje a que se refiere el apartado 4 del artículo 45 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, para la modalidad prevista en el apartado 3 de dicho artículo, será:

a) Tratándose de sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, no haya superado la cantidad de 6.010.121,04 euros durante los doce meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2012, 2013 o 2014, según corresponda, el resultado de multiplicar por cinco séptimos el tipo de gravamen redondeado por defecto.

b) Tratándose de sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley 37/1992, haya superado la cantidad de 6.010.121,04 euros durante los doce meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2012, 2013 o 2014:

- El resultado de multiplicar por cinco séptimos el tipo de gravamen redondeado por defecto, cuando en esos doce meses el importe neto de la cifra de negocios sea inferior a diez millones de euros.
- El resultado de multiplicar por quince veinteavos el tipo de gravamen redondeado por exceso, cuando en esos doce meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos diez millones de euros pero inferior a veinte millones de euros.
- El resultado de multiplicar por diecisiete veinteavos el tipo de gravamen redondeado por exceso, cuando en esos doce meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos veinte millones de euros pero inferior a sesenta millones de euros.
- El resultado de multiplicar por diecinueve veinteavos el tipo de gravamen redondeado por exceso, cuando en esos doce meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos sesenta millones de euros.

Estarán obligados a la modalidad a que se refiere el apartado 3 del artículo 45 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley 37/1992, haya superado la cantidad de 6.010.121,04 euros durante los doce meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2012, 2013 o 2014.

Dos. **(2)** Para los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley 37/1992, haya superado la cantidad de 6.010.121,04 euros durante los doce meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2012 ó 2013, en la compensación de bases imponibles negativas a que se refiere el artículo 25 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades se tendrán en consideración las siguientes especialidades:

– La compensación de bases imponibles negativas está limitada al 50 por ciento de la base imponible previa a dicha compensación, cuando en esos doce meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos veinte millones de euros pero inferior a sesenta millones de euros.

– La compensación de bases imponibles negativas está limitada al 25 por ciento de la base imponible previa a dicha compensación, cuando en esos doce meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos sesenta millones de euros.

Lo previsto en este apartado no será de aplicación a los pagos fraccionados cuyo plazo de declaración haya vencido a la entrada en vigor de este Real Decreto-ley.

Tres. La deducción de la diferencia a que se refiere el apartado 5 del artículo 12 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que se deduzca de la base imponible en los períodos impositivos iniciados dentro del año 2011, 2012, 2013, 2014 ó 2015, está sujeta al límite anual máximo de la centésima parte de su importe**(3)**.

Disposición final cuarta. Entrada en vigor.

El presente Real Decreto-ley entrará en vigor el día de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado», con las siguientes excepciones:

1. El artículo 1 punto seis en lo referente a los medicamentos entrará en vigor el primer día del mes en el que sea aplicable en la dispensación de las recetas y ordenes de dispensación con cargo a fondos públicos, el Nomenclátor de productos farmacéuticos del Sistema Nacional de Salud, que integre la información actualizada de los precios menores de las nuevas agrupaciones homogéneas de medicamentos, conforme a lo establecido en la Disposición transitoria segunda.

---

(1) Apartado modificado con efectos para los períodos impositivos que se inicien en los años 2014 y 2015, por el artículo 2.Primero de la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras.

(2) Apartado modificado por el artículo 26.Primero.Uno del Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad.

(3) Apartado modificado con efectos para los períodos impositivos que se inicien en los años 2014 y 2015, por el artículo 2.Segundo. Tres de la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras.

En lo referente a los productos sanitarios, entrará en vigor el primer día del mes en el que sea aplicable en la dispensación de las recetas y ordenes de dispensación con cargo a fondos públicos, el Nomenclátor de productos farmacéuticos del Sistema Nacional de Salud, que integre la información actualizada de los precios menores de las agrupaciones homogéneas de productos sanitarios, conforme a lo establecido en la Disposición transitoria segunda.

2. El artículo 3 entrará en vigor el 1 de enero de 2012.

3. El artículo 4 será de aplicación, en los medicamentos que se dispensen por las oficinas de farmacia o bien que su compra se formalice por los servicios de farmacia hospitalarios, de los centros de salud y de las estructuras de atención primaria, con cargo a fondos públicos del Sistema Nacional de Salud, incluidos los regímenes especiales de la Mutualidad General de Funcionarios Civiles del Estado (MUFACE), del Instituto Social de las Fuerzas Armadas (ISFAS) y de la Mutualidad General Judicial (MUGEJU), a partir del primer día del mes siguiente a aquel en que se efectúe la publicación de los medicamentos afectados, junto al Nomenclátor de productos farmacéuticos del Sistema Nacional de Salud, de acuerdo con lo previsto en la Disposición adicional primera del presente Real Decreto-ley.

Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible (BOE del 5).

Disposición transitoria novena. Fondo de reserva obligatorio de cooperativas de crédito transformadas.

Uno. Los saldos del Fondo de Reserva Obligatorio de las cooperativas de crédito que se hubieran transformado en otra entidad de crédito con arreglo a lo previsto en el artículo décimo de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito, y a los que se hubiese dado el destino previsto en el artículo 75, por remisión del artículo 69.6, ambos de la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas, podrán integrarse en el capital social de la entidad resultante de la transformación durante el ejercicio 2011.

Dos. En el período impositivo en el que se produzca dicho reintegro, se integrará en la base imponible de la entidad de crédito transformada la parte del mismo que se corresponda con el fondo de reserva obligatorio que hubiese minorado la base imponible de la Cooperativa de Crédito en los períodos impositivos anteriores a la transformación.

Disposición final sexagésima. Entrada en vigor.

La presente Ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado», salvo la modificación introducida por la disposición final decimocuarta de esta Ley en el artículo 60.3 del texto refundido de la Ley de Ordenación y Supervisión de los Seguros Privados, que entrará en vigor para todas las pólizas de seguro suscritas o renovadas a partir del 1 de enero de 2013.

Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (BOE del 27).

Artículo 1. Objeto y ámbito de aplicación.

1. La presente Ley tiene por objeto el establecimiento de las especialidades del régimen jurídico de las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, (en adelante, SOCIMI).

A los efectos de esta Ley tienen la consideración de SOCIMI aquellas sociedades anónimas cotizadas cuyo objeto social principal sea el establecido en el artículo 2 de la presente Ley y cumplan los demás requisitos establecidos en la misma. Estas sociedades podrán optar por la aplicación del régimen fiscal especial establecido en este Ley.

2. Estas sociedades se regirán por el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre y por la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, sin perjuicio de las disposiciones especiales previstas en esta Ley.

Artículo 2. Objeto social de las SOCIMI.

1. Las SOCIMI tendrán como objeto social principal:

a) La adquisición y promoción de bienes inmuebles de naturaleza urbana para su arrendamiento. La actividad de promoción incluye la rehabilitación de edificaciones en los términos establecidos en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

b) La tenencia de participaciones en el capital de otras SOCIMI o en el de otras entidades no residentes en territorio español que tengan el mismo objeto social que aquéllas y que estén sometidas a un régimen similar al establecido para las SOCIMI en cuanto a la política obligatoria, legal o estatutaria, de distribución de beneficios.

c) **(1)** La tenencia de participaciones en el capital de otras entidades, residentes o no en territorio español, que tengan como objeto social principal la adquisición de bienes inmuebles de naturaleza urbana para su arrendamiento y que estén sometidas al mismo régimen establecido para las SOCIMI en cuanto a la política obligatoria, legal o estatutaria, de distribución de beneficios y cumplan los requisitos de inversión a que se refiere el artículo 3 de esta Ley.

Las entidades a que se refiere esta letra c) no podrán tener participaciones en el capital de otras entidades. Las participaciones representativas del capital de estas entidades deberán ser nominativas y la totalidad de su capital debe pertenecer a otras SOCIMI o entidades no residentes a que se refiere la letra b) anterior. Tratándose de entidades residentes en territorio español, estas podrán optar por la aplicación del régimen fiscal especial en las condiciones establecidas en el artículo 8 de esta Ley.

d) La tenencia de acciones o participaciones de Instituciones de Inversión Colectiva Inmobiliaria reguladas en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva.

Artículo 3. Requisitos de inversión.

3. **(2)**Los bienes inmuebles que integren el activo de la sociedad deberán permanecer arrendados durante al menos tres años. A efectos del cómputo se sumará el tiempo que los inmuebles hayan estado ofrecidos en arrendamiento, con un máximo de un año.

El plazo se computará:

a) En el caso de bienes inmuebles que figuren en el patrimonio de la sociedad antes del momento de acogerse al régimen, desde la fecha de inicio del primer período impositivo en que se aplique el régimen fiscal especial establecido en esta Ley, siempre que a dicha fecha el bien se encontrara arrendado u ofrecido en arrendamiento. De lo contrario, se estará a lo dispuesto en la letra siguiente.

b) En el caso de bienes inmuebles promovidos o adquiridos con posterioridad por la sociedad, desde la fecha en que fueron arrendados u ofrecidos en arrendamiento por primera vez.

En el caso de acciones o participaciones en el capital de entidades a que se refiere el apartado 1 del artículo 2 de esta Ley, deberán mantenerse en el activo de la sociedad al menos durante tres años desde su adquisición o, en su caso, desde el inicio del primer período impositivo en que se aplique el régimen fiscal especial establecido en esta Ley.

Artículo 8. Régimen fiscal especial.

1. **(3)** Las SOCIMI así como las entidades residentes en territorio español a que se refiere la letra c) del apartado 1 del artículo 2, que cumplan los requisitos establecidos en esta Ley, podrán optar por la aplicación en el Impuesto sobre Sociedades del régimen fiscal especial regulado en esta Ley, el cual también será de aplicación a sus socios.

La opción deberá adoptarse por la junta general de accionistas y deberá comunicarse a la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria del domicilio fiscal de la entidad, antes de los tres últimos meses previos a la conclusión del período impositivo. La comunicación realizada fuera de este plazo impedirá aplicar este régimen fiscal en dicho período impositivo.

2. El régimen fiscal especial se aplicará en el período impositivo que finalice con posterioridad a dicha comunicación y en los sucesivos que concluyan antes de que se comunique la renuncia al régimen.

3. La opción por la aplicación del régimen establecido en esta Ley es incompatible con la aplicación de cualquiera de los regímenes especiales previstos en el Título VII del Texto Refundido

(1) Se modifica la letra c) del apartado 1 con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2013, por el apartado Uno de la disposición final octava de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica.

(2) Apartado modificado con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2013, por el apartado Dos de la disposición final octava de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica.

(3) Apartado modificado con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2013, por el apartado Siete de la disposición final octava de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica.

de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, excepto el de las fusiones, escisiones, aportaciones de activo, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, el de transparencia fiscal internacional y el de determinados contratos de arrendamiento financiero.

4. En lo no previsto expresamente por esta Ley se aplicará lo establecido en las normas tributarias generales, en particular, en el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

Artículo 9. Régimen fiscal especial de la sociedad en el Impuesto sobre Sociedades. (4)

1. Las entidades que opten por la aplicación del régimen fiscal especial previsto en esta Ley, se regirán por lo establecido en el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades sin perjuicio de las disposiciones especiales previstas en esta Ley.

Dichas entidades tributarán al tipo de gravamen del cero por ciento en el Impuesto sobre Sociedades. En este caso, de generarse bases imponibles negativas, no resultará de aplicación el artículo 25 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. Asimismo, no resultará de aplicación el régimen de deducciones y bonificaciones establecidas en los capítulos II, III y IV del título VI del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

No obstante, el incumplimiento del requisito de permanencia a que se refiere el apartado 3 del artículo 3 de esta ley implicará, en el caso de inmuebles, la tributación de todas las rentas generadas por dichos inmuebles en todos los períodos impositivos en los que hubiera resultado de aplicación este régimen fiscal especial, de acuerdo con el régimen general y el tipo general de gravamen del Impuesto sobre Sociedades.

El incumplimiento del requisito de permanencia en el caso de acciones o participaciones determinará la tributación de aquella parte de las rentas generadas con ocasión de la transmisión, de acuerdo con el régimen general y el tipo general del Impuesto sobre Sociedades.

Esta misma regularización procedería en el caso de que la sociedad, cualquiera que fuese su causa, pase a tributar por otro régimen distinto en el Impuesto sobre Sociedades antes de que se cumpla el referido plazo de tres años.

Las regularizaciones a que se refieren los tres párrafos anteriores se realizarán en los términos establecidos en el artículo 137.3 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

2. La entidad estará sometida a un gravamen especial del 19 por ciento sobre el importe íntegro de los dividendos o participaciones en beneficios distribuidos a los socios cuya participación en el capital social de la entidad sea igual o superior al 5 por ciento, cuando dichos dividendos, en sede de sus socios, estén exentos o tributen a un tipo de gravamen inferior al 10 por ciento. Dicho gravamen tendrá la consideración de cuota del Impuesto sobre Sociedades.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no resultará de aplicación cuando el socio que percibe el dividendo sea una entidad a la que resulte de aplicación esta Ley.

El gravamen especial se devengará el día del acuerdo de distribución de beneficios por la junta general de accionistas, u órgano equivalente, y deberá ser objeto de autoliquidación e ingreso en el plazo de dos meses desde la fecha de devengo. El modelo de declaración de este gravamen especial se aprobará por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, que establecerá la forma y el lugar para su presentación.

3. El gravamen especial previsto en el apartado anterior no resultará de aplicación cuando los dividendos o participaciones en beneficios sean percibidos por entidades no residentes a las que se refiere la letra b) del apartado 1 del artículo 2 de esta Ley, respecto de aquellos socios que posean una participación igual o superior al 5 por ciento en el capital social de aquellas y tributen por dichos dividendos o participaciones en beneficios, al menos, al tipo de gravamen del 10 por ciento.

4. **(5)** En todo caso, estarán sujetos a retención los dividendos o participaciones en beneficios a que se refieren las letras a) y b) del apartado 1 del artículo 10, excepto que se trate de entidades que reúnan los requisitos para la aplicación de esta Ley.

Asimismo, estarán sujetos a retención los dividendos o participaciones en beneficios a que se refiere la letra c) del apartado 1 del artículo 10 de esta Ley, de acuerdo con lo establecido en el artículo 31 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, salvo aquellos a los que resulte de aplicación lo dispuesto en el apartado anterior.

Artículo 10. Régimen fiscal especial de los socios. (6)

1. **(7)** Los dividendos distribuidos con cargo a beneficios o reservas respecto de los que se haya aplicado el régimen fiscal especial establecido en esta Ley, recibirán el siguiente tratamiento:

a) Cuando el perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, no será de aplicación la exención establecida en el artículo 21 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

(4) Artículo modificado con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2013, por el apartado Ocho de la disposición final octava de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica.

(5) Apartado modificado con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2014, por el apartado Uno de la disposición final séptima de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

(6) Artículo modificado con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2013, por el apartado Ocho de la disposición final octava de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica.

(7) Se modifican los apartados 1 y 2 con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, por el apartado Dos de la disposición final séptima de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

b) Cuando el perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se aplicará lo dispuesto en el artículo 25.1.a) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

c) Cuando el perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente, se aplicará lo dispuesto en el artículo 24.1 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo.

2. **(7)** Las rentas obtenidas en la transmisión o reembolso de la participación en el capital de las sociedades que hayan optado por la aplicación de este régimen, recibirán el siguiente tratamiento:

a) **(8)** Cuando el transmitente o perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, no será de aplicación la exención establecida en el artículo 21 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades en relación con las rentas positivas obtenidas.

b) Cuando el transmitente o perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la ganancia o pérdida patrimonial se determinará de acuerdo con lo previsto en la letra a) del apartado 1 del artículo 37 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

c) Cuando el transmitente o perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente cuya participación en el capital social de la entidad sea igual o superior al 5 por ciento, no será de aplicación la exención establecida en la letra i) del apartado 1 del artículo 14 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

3. Los socios cuya participación en el capital social de la entidad sea igual o superior al 5 por ciento, y que reciban dividendos o participaciones en beneficios que tributen a un tipo de gravamen de, al menos, el 10 por ciento, estarán obligados a notificar tal circunstancia a la entidad en el plazo de diez días a contar desde el siguiente a aquel en que los mismos sean satisfechos. De no existir esta notificación, se entenderá que los dividendos o participaciones en beneficios están exentos o tributan a un tipo de gravamen inferior al 10 por ciento.

Los socios que tengan la condición de entidades no residentes a las que se refiere la letra b) del apartado 1 del artículo 2 de esta Ley deberán acreditar en el plazo establecido en el párrafo anterior que, a la vista de la composición de su accionariado y de la normativa aplicable en el momento del acuerdo de distribución de dividendos, estos quedarán gravados, ya sea en dicha entidad o en sus socios, al menos, al tipo de gravamen del 10 por ciento. La no sujeción al gravamen especial quedará, no obstante, condicionada a que los referidos dividendos tributen al tipo de gravamen de, al menos, el 10 por ciento, cuando éstos sean objeto de distribución por las entidades a las que se refiere la letra b) del apartado 1 del artículo 2 de esta Ley.

Artículo 11. Obligaciones de información. (9)

1. En la memoria de las cuentas anuales, las sociedades que hayan optado por la aplicación del régimen fiscal especial establecido en esta Ley, crearán un apartado con la denominación "Exigencias informativas derivadas de la condición de SOCIMI, Ley 11/2009", en la que se incluirá la siguiente información:

a) Reservas procedentes de ejercicios anteriores a la aplicación del régimen fiscal establecido en esta Ley.

b) Reservas procedentes de ejercicios en los que se haya aplicado el régimen fiscal establecido en esta Ley, diferenciando la parte que procede de rentas sujetas al tipo de gravamen del cero por ciento, o del 19 por ciento, respecto de aquellas que, en su caso, hayan tributado al tipo general de gravamen.

c) Dividendos distribuidos con cargo a beneficios de cada ejercicio en que ha resultado aplicable el régimen fiscal establecido en esta Ley, diferenciando la parte que procede de rentas sujetas al tipo de gravamen del cero por ciento o del 19 por ciento, respecto de aquellas que, en su caso, hayan tributado al tipo general de gravamen.

d) En caso de distribución de dividendos con cargo a reservas, designación del ejercicio del que procede la reserva aplicada y si las mismas han estado gravadas al tipo de gravamen del cero por ciento, del 19 por ciento o al tipo general.

e) Fecha de acuerdo de distribución de los dividendos a que se refieren las letras c) y d) anteriores.

f) Fecha de adquisición de los inmuebles destinados al arrendamiento y de las participaciones en el capital de entidades a que se refiere el apartado 1 del artículo 2 de esta Ley.

g) Identificación del activo que computa dentro del 80 por ciento a que se refiere el apartado 1 del artículo 3 de esta Ley.

h) Reservas procedentes de ejercicios en que ha resultado aplicable el régimen fiscal especial establecido en esta Ley, que se hayan dispuesto en el período impositivo, que no sea para su distribución o para compensar pérdidas, identificando el ejercicio del que proceden dichas reservas.

2. Las menciones en la memoria anual establecidas en las letras a) y b) del apartado anterior, deberán ser efectuadas mientras existan reservas a que se refieren dichas letras.

3. Asimismo, las sociedades deberán aportar, a requerimiento de la Administración tributaria, la información detallada sobre los cálculos efectuados para determinar el resultado de la distribución de los gastos entre las distintas fuentes de renta.

4. Constituye infracción tributaria el incumplimiento, en relación con cada ejercicio, de las obligaciones de información a que se refieren los apartados anteriores. Esta infracción será grave y se sancionará de acuerdo con las siguientes normas:

---

(8) Apartado modificado con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2017 con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2017, por el artículo 2 del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social (BOE del 3).

(9) Artículo modificado con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2013, por el apartado Diez de la disposición final octava de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica.

a) Se impondrá una sanción pecuniaria de 1.500 euros por cada dato y 15.000 euros por conjunto de datos omitido, inexacto o falso, referidos a cada una de las obligaciones de información contenidas en las letras a), b), c) y d) del apartado 1 de este artículo.

Constituye un dato cada una de las informaciones contenidas en las letras citadas en el párrafo anterior.

Constituyen distintos conjuntos de datos las informaciones a que se refieren cada una de las letras a que se hace referencia en esta letra a).

b) Se impondrá una sanción pecuniaria de 3.000 euros por cada dato o conjunto de datos omitido, inexacto o falso para las informaciones a que se refieren las letras e), f), g) y h) del apartado 1 de este artículo.

Constituye un dato cada una de las informaciones contenidas en las letras citadas en el párrafo anterior.

Constituyen distintos conjuntos de datos las informaciones a que se refieren cada una de las letras a que se hace referencia en esta letra b).

c) Se impondrá una sanción pecuniaria de 30.000 euros por el incumplimiento de la obligación a que se refiere el apartado 3 de este artículo.

Artículo 12. Régimen fiscal de la entrada-salida de este régimen fiscal especial. (10)

1. En el caso de sociedades que opten por la aplicación de este régimen fiscal especial, que estuviesen tributando por otro régimen distinto, se aplicarán las siguientes reglas:

a) Los ajustes fiscales pendientes de revertir en la base imponible en el momento de aplicación del presente régimen, se integrarán de acuerdo con el régimen general y el tipo general de gravamen del Impuesto sobre Sociedades.

b) Las bases imponibles negativas que estuviesen pendientes de compensación en el momento de aplicación del presente régimen, se compensarán con las rentas positivas que, en su caso, tributen bajo el régimen general, en los términos establecidos en el artículo 25 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

c) La renta derivada de la transmisión de inmuebles poseídos con anterioridad a la aplicación de este régimen, realizada en períodos en que es de aplicación dicho régimen, se entenderá generada de forma lineal, salvo prueba en contrario, durante todo el tiempo de tenencia del inmueble transmitido. La parte de dicha renta imputable a los períodos impositivos anteriores se gravará aplicando el tipo de gravamen y el régimen tributario anterior a la aplicación de este régimen fiscal especial. Este mismo criterio se aplicará a las rentas procedentes de la transmisión de las participaciones en otras sociedades a que se refiere el apartado 1 del artículo 2 de esta Ley así como al resto de elementos del activo.

d) Las deducciones en la cuota íntegra pendientes de aplicar se deducirán de la cuota íntegra que, en su caso, proceda de la aplicación del régimen general, en los términos establecidos en el Título VI del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

2. En el caso de sociedades que estuviesen tributando por este régimen fiscal especial y pasen a tributar por otro régimen distinto, la renta derivada de la transmisión de inmuebles poseídos al inicio del período impositivo en que la sociedad pase a tributar por otro régimen fiscal distinto, realizada en períodos en que es de aplicación ese otro régimen, se entenderá generada de forma lineal, salvo prueba en contrario, durante todo el tiempo de tenencia del inmueble transmitido. La parte de dicha renta imputable a períodos impositivos en los que resultó de aplicación este régimen especial se gravará según lo establecido en esta Ley. Este mismo criterio se aplicará a las rentas procedentes de la transmisión de las participaciones en otras entidades a que se refiere el apartado 1 del artículo 2 de esta ley.

3. A los efectos de lo establecido en el apartado 2 del artículo 96 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, se presumirá que las operaciones de fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canjes de valores acogidas al régimen especial establecido en el Capítulo VIII del Título VII de dicho Texto Refundido, se efectúan con un motivo económico válido cuando la finalidad de dichas operaciones sea la creación de una o varias sociedades susceptibles de acogerse al régimen fiscal especial de las SOCIMI regulado en la presente Ley, o bien la adaptación, con la misma finalidad, de sociedades previamente existentes.

Artículo 13. Pérdida del régimen fiscal especial. (11)

La entidad perderá el régimen fiscal especial establecido en esta Ley, pasando a tributar por el régimen general del Impuesto sobre Sociedades, en el propio período impositivo en el que se manifieste alguna de las circunstancias siguientes:

a) La exclusión de negociación en mercados regulados o en un sistema multinacional de negociación

b) Incumplimiento sustancial de las obligaciones de información a que se refiere el artículo 11 de esta Ley, excepto que en la memoria del ejercicio inmediato siguiente se subsane ese incumplimiento.

c) La falta de acuerdo de distribución o pago, total o parcial, de los dividendos en los términos y plazos a los que se refiere el artículo 6 de esta Ley. En este caso, la tributación por el régimen general tendrá lugar en el período impositivo correspondiente al ejercicio de cuyos beneficios hubiesen procedido tales dividendos.

d) La renuncia a la aplicación de este régimen fiscal especial.

e) El incumplimiento de cualquier otro de los requisitos establecidos en esta Ley para que la entidad pueda aplicar el régimen fiscal especial, excepto que se reponga la causa de incumplimiento dentro del ejercicio inmediato siguiente. No obstante, el incumplimiento del plazo a que se refiere el apartado 3 del

(10) Artículo modificado con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2013, por el apartado Once de la disposición final octava de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica.

(11) Artículo modificado con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2013, por el apartado Doce de la disposición final octava de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica.

artículo 3 de esta Ley no supondrá la pérdida del régimen fiscal especial.

La pérdida del régimen implicará que no se pueda optar de nuevo por la aplicación del régimen fiscal especial establecido en esta Ley, mientras no haya transcurrido al menos tres años desde la conclusión del último período impositivo en que fue de aplicación dicho régimen.

Disposición transitoria primera. Opción por la aplicación del régimen fiscal especial.

Podrá optarse por la aplicación del régimen fiscal especial en los términos establecidos en el artículo 8 de esta Ley, aún cuando no se cumplan los requisitos exigidos en la misma, a condición de que tales requisitos se cumplan dentro de los dos años siguientes a la fecha de la opción por aplicar dicho régimen.

El incumplimiento de tal condición supondrá que la sociedad pase a tributar por el régimen general del Impuesto sobre Sociedades a partir del propio periodo impositivo en que se manifieste dicho incumplimiento. Además, la sociedad estará obligada a ingresar, junto con la cuota de dicho periodo impositivo, la diferencia entre la cuota que por dicho impuesto resulte de aplicar el régimen general y la cuota ingresada que resultó de aplicar el régimen fiscal especial en los período impositivos anteriores, sin perjuicio de los intereses de demora, recargos y sanciones que, en su caso, resulten procedentes.

Tratándose de socios que sean contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente, el régimen fiscal previsto en el artículo 10 de esta Ley resultará de aplicación si la sociedad cumple los requisitos exigidos en esta Ley en el momento en que el contribuyente presente la autoliquidación por dichos impuestos. Si dichos requisitos se cumplieran con posterioridad a la presentación de la autoliquidación y antes de la finalización del plazo señalado en el párrafo primero anterior, el contribuyente podrá solicitar la rectificación de la misma al objeto de poder aplicarse el citado régimen fiscal.

Tratándose de socios que sean sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades o contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, aplicarán el régimen fiscal previsto en el artículo 10 de esta Ley aún cuando la sociedad no cumpla los requisitos exigidos en esta Ley en el momento en que el sujeto pasivo o contribuyente presente la autoliquidación por dichos impuestos. Si dichos requisitos no se cumplieran en el plazo señalado en el párrafo primero anterior, el sujeto pasivo o contribuyente podrá solicitar la rectificación de la misma al objeto de poder aplicarse el régimen fiscal general que corresponda.

Disposición transitoria segunda. Período de arrendamiento.

Hasta el 31 de diciembre de 2010, el período de arrendamiento de tres años previsto en el apartado 3 del artículo 3 de esta Ley será de dos o de un año para aquellos bienes inmuebles que hubieran permanecido en el activo de la sociedad y hubieran estado arrendados u ofrecidos en arrendamiento en los cinco o diez años anteriores, respectivamente, a la fecha de la opción por la aplicación del régimen fiscal especial establecido en esta Ley.

Disposición derogatoria.

1. Queda derogada la disposición adicional sexta bis de la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico y cuantas disposiciones de igual o inferior rango se opongan a lo establecido en la disposición adicional sexta de dicha Ley.

2. Quedan asimismo derogadas cuantas disposiciones de igual o inferior rango se opongan a lo dispuesto en la presente Ley.

Disposición final duodécima. Entrada en vigor.

1. La presente Ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el "Boletín Oficial del Estado", siendo de aplicación a los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2009.

No obstante:

a) El apartado uno de la disposición final primera será de aplicación a los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008. Los apartados cuatro y cinco de dicha disposición serán de aplicación a los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2010.

b) Los apartados uno y dos de las disposiciones finales tercera y cuarta entrarán en vigor el día siguiente al de la publicación de la presente Ley en el "Boletín Oficial del Estado".

c) Los apartados tres y cuatro de las disposiciones finales tercera y cuarta resultarán de aplicación a las rentas correspondientes a contratos de arrendamiento con opción de compra de viviendas que resulten exigibles desde la entrada en vigor de la presente Ley siempre que no se haya ejercitado dicha opción de compra.

d) La disposición final séptima será de aplicación con efectos desde el 1 de enero de 2009.-

Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos (BOE del 5).

Título II

Capítulo Segundo

Artículo 4º. Aportaciones, donaciones, operaciones asimiladas y acuerdos sobre condiciones de deuda. (1)

Dos. Donaciones privadas a partidos políticos.

a) Los partidos políticos podrán recibir donaciones no finalistas, nominativas, en dinero o en especie, procedentes de personas físicas, dentro de los límites y de acuerdo con los requisitos y condiciones establecidas en esta ley.

Las donaciones recibidas conforme a lo dispuesto en esta ley, que tendrán carácter irrevocable, deberán destinarse a la realización de las actividades propias de la entidad donataria.

Los partidos políticos no podrán aceptar o recibir, directa o indirectamente, donaciones de personas físicas que, en ejercicio de una actividad económica o profesional, sean parte de un contrato vigente de los previstos en la legislación de contratos del sector público.

b) Las cantidades donadas a los partidos políticos deberán abonarse en cuentas abiertas en entidades de crédito exclusivamente para dicho fin. Los ingresos efectuados en estas cuentas serán, únicamente, los que provengan de estas donaciones. A tal efecto, el partido político comunicará a las entidades de crédito en las que tenga cuentas abiertas y al Tribunal de Cuentas, cuál o cuáles son las que se encuentran destinadas exclusivamente al ingreso de donaciones. Las entidades de crédito informarán anualmente al Tribunal de Cuentas sobre las donaciones que hayan sido ingresadas en las citadas cuentas.

c) Cuando por causa no imputable al partido político, el ingreso de la donación se haya efectuado en una cuenta distinta a las señaladas en la letra b), aquel deberá proceder a su traspaso a una cuenta destinada exclusivamente a la recepción de donaciones en el plazo de tres meses desde el cierre del ejercicio, informando de tal circunstancia al Tribunal de Cuentas, con expresión individualizada de los ingresos afectados.

d) De las donaciones previstas en la letra b) quedará constancia de la fecha de imposición, importe de la misma y del nombre e identificación fiscal del donante. La entidad de crédito donde se realice la imposición estará obligada a extender al donante un documento acreditativo en el que consten los extremos anteriores. La aceptación de las donaciones de efectivo se entenderá producida si en el plazo establecido en el apartado anterior no se hubiera procedido a su devolución al donante, a su consignación judicial o ingreso en el Tesoro.

e) Las donaciones en especie se entenderán aceptadas mediante certificación expedida por el partido político en la que se haga constar, además de la identificación del donante, el documento público u otro documento auténtico que acredite la entrega del bien donado haciendo mención expresa del carácter irrevocable de la donación.

La valoración de las donaciones en especie se realizará conforme a lo dispuesto en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo.

f) Cuando la suma del valor de las donaciones efectuadas por una misma persona física exceda del límite máximo anual permitido se procederá a la devolución del exceso al donante. Cuando ello no haya resultado posible, la cantidad o el equivalente del bien en metálico, se ingresará en el Tesoro en el plazo de tres meses desde el cierre del ejercicio.

g) En todo caso, cuando excepcionalmente no haya sido posible proceder a la identificación de un donante, el importe de la donación se ingresará en el Tesoro en el plazo de tres meses desde el cierre del ejercicio.

h) Lo dispuesto en las letras anteriores será de aplicación a los supuestos de recepción de donaciones a través de mecanismos de financiación participativa.

i) No tendrán la consideración de donaciones las entregas de efectivo, bienes muebles o inmuebles realizadas por partidos políticos pertenecientes a una misma unión, federación, confederación o coalición permanente, ya sean entre sí o a aquellas.

Artículo 5º. Límites a las donaciones privadas. (2)

Uno. Los partidos políticos no podrán aceptar o recibir directa o indirectamente:

a) Donaciones anónimas, finalistas o revocables.

b) Donaciones procedentes de una misma persona superiores a 50.000 euros anuales.

c) Donaciones procedentes de personas jurídicas y de entes sin personalidad jurídica.

Se exceptúan del límite previsto en la letra b) las donaciones en especie de bienes inmuebles, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en el artículo 4.2, letra e).

Dos. Todas las donaciones superiores a 25.000 euros y en todo caso, las donaciones de bienes inmuebles, deberán ser objeto de notificación al Tribunal de Cuentas por el partido político en el plazo de tres meses desde su aceptación.

---

(1) Modificado por el artículo primero.tres de la Ley Orgánica 3/2015, de 30 de marzo, de control de la actividad económico-financiera de los Partidos Políticos, por la que se modifican la Ley Orgánica 8/007, de 4 de julio, sobre financiación de los Partidos Políticos, la Ley Orgánica 6/2002, de 27 de junio, de Partidos Políticos y la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas.

(2) Modificado por el artículo primero.cuatro de la Ley Orgánica 3/2015, de 30 de marzo.

Título III

Régimen tributario

Artículo 9º. Objeto y ámbito de aplicación.

Uno. **(3)** El presente título tiene por objeto regular el régimen tributario de los partidos políticos, así como el aplicable a las cuotas aportaciones y donaciones efectuadas por personas físicas para contribuir a su financiación.

Dos. En lo no previsto en este título se aplicarán las normas tributarias generales y en particular, las previstas para las entidades sin fines lucrativos.

Capítulo primero

Régimen tributario de los partidos políticos

Artículo 10º. Rentas exentas de tributación.

Uno. Los partidos políticos gozarán de exención en el Impuesto sobre Sociedades por las rentas obtenidas para la financiación de las actividades que constituyen su objeto o finalidad específica en los términos establecidos en el presente artículo.

Dos. La exención a que se refiere el número anterior resultará de aplicación a los siguientes rendimientos e incrementos de patrimonio:

a) Las cuotas y aportaciones satisfechas por sus afiliados.

b) Las subvenciones percibidas con arreglo a lo dispuesto en esta Ley.

c) **(4)** Las donaciones privadas efectuadas por personas físicas así como cualesquiera otros incrementos de patrimonio que se pongan de manifiesto como consecuencia de adquisiciones a título lucrativo.

d) Los rendimientos obtenidos en el ejercicio de sus actividades propias. Cuando se trate de rendimientos procedentes de explotaciones económicas propias la exención deberá ser expresamente declarada por la Administración Tributaria.

La exención se aplicará, igualmente, respecto de las rentas que se pongan de manifiesto en la transmisión onerosa de bienes o derechos afectos a la realización del objeto o finalidad propia del partido político siempre que el producto de la enajenación se destine a nuevas inversiones vinculadas a su objeto o finalidad propia o a la financiación de sus actividades, en los plazos establecidos en la normativa del Impuesto sobre Sociedades.

e) Los rendimientos procedentes de los bienes y derechos que integran el patrimonio del partido político.

---

(3) Modificado por el artículo primero.siete de la Ley Orgánica 3/2015, de 30 de marzo.

(4) Modificado por el artículo primero.ocho de la Ley Orgánica 3/2015, de 30 de marzo.

Artículo 11º. Tipo de gravamen, rentas no sujetas a retención y obligación de declarar.

Uno. La base imponible positiva que corresponda a las rentas no exentas, será gravada al tipo del 25 por ciento.

Dos. Las rentas exentas en virtud de esta Ley no estarán sometidas a retención ni ingreso a cuenta. Reglamentariamente se determinará el procedimiento de acreditación de los partidos políticos a efectos de la exclusión de la obligación de retener. **(5)**

Tres. Los partidos políticos vendrán obligados a presentar y suscribir declaración por el Impuesto sobre Sociedades con relación a las rentas no exentas.

Capítulo segundo

Régimen tributario de las cuotas, aportaciones y donaciones efectuadas a partidos políticos

Artículo 12º. Incentivos fiscales.

Dos. A las donaciones a que se refiere el artículo 4º, efectuadas a los partidos políticos, les serán de aplicación las deducciones previstas en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de las Entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al Mecenazgo.

Artículo 13º. Justificación de las cuotas, aportaciones y donaciones efectuadas. (6)

La aplicación del régimen tributario establecido en el artículo anterior estará condicionada a que la persona física disponga del documento acreditativo de la aportación, donación o cuota satisfecha al partido político perceptor.

Disposición adicional séptima. Fundaciones y Asociaciones vinculadas a los partidos políticos. (7)

Uno. Se considera que una fundación está vinculada o es dependiente de un partido político cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que se constituya con una aportación mayoritaria, directa o indirecta, del partido político o de otra fundación o entidad vinculada o dependiente de aquel.

b) Que su patrimonio fundacional, con un carácter de permanencia, esté formado en más de un 50 por 100 por bienes o derechos aportados o cedidos por las referidas entidades.

c) Que el partido político, directamente o a través de entidades vinculadas, pueda nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del patronato.

d) Que sea designada como fundación vinculada por el partido político, de acuerdo con lo dispuesto en la disposición adicional

---

(5) Véase el artículo 56 del Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

(6) Modificado por el artículo primero.nueve de la Ley Orgánica 3/2015, de 30 de mayo.

(7) Modificada por el artículo primero.dieciséis de la Ley Orgánica 3/2015, de 30 de mayo.

cuarta de la Ley Orgánica 6/2002, de 27 de junio, de Partidos Políticos.

Se considera que una entidad está vinculada o es dependiente de un partido político cuando este ostente o pueda ostentar, directa o indirectamente, el control de aquella. En particular, se presumirá que existe control cuando el partido político se encuentre en relación con la entidad en alguna de las siguientes situaciones:

a) Posea la mayoría de los derechos de voto.

b) Tenga la facultad de nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de administración.

c) Pueda disponer, en virtud de acuerdos celebrados con terceros, de la mayoría de los derechos de voto.

d) Haya designado con sus votos a la mayoría de los miembros del órgano de administración. En particular, se presumirá esta circunstancia cuando la mayoría de los miembros del órgano de administración de la sociedad dominada sean miembros del máximo órgano de dirección del partido político o de otra entidad vinculada o dependiente de aquel.

e) Que sea designada como entidad vinculada por el partido político, de acuerdo con lo dispuesto en la disposición adicional cuarta de la Ley Orgánica 6/2002, de 27 de junio, de Partidos Políticos.

A los efectos de este apartado, a los derechos de voto del partido político se añadirán los que posea a través de otras fundaciones o entidades vinculadas a o dependientes de ellos o a través de personas que actúen en su propio nombre pero por cuenta del partido político o de otras fundaciones o entidades vinculadas a o dependientes de aquel o aquellos de los que disponga concertadamente con cualquier otra persona. Se presume que una persona actúa por cuenta del partido político cuando su intervención en el órgano de administración derive de un nombramiento realizado por el partido político o de la titularidad de un cargo para el que haya sido designado por el partido político.

Dos. Las aportaciones que reciban las fundaciones y entidades vinculadas a partidos políticos o dependientes de ellos estarán sometidas a los mecanismos de fiscalización y control, y al régimen sancionador previstos, respectivamente, en los títulos V y VI, sin perjuicio de las normas propias que les sean de aplicación. El control que lleve a cabo el Tribunal de Cuentas se extenderá además a la regularidad contable de dichas aportaciones y de los gastos derivados de programas y actividades financiados con cargo a subvenciones públicas.

Tres. Los recursos que financien la actividad de las fundaciones y entidades vinculadas a partidos políticos o dependientes de ellos serán los previstos en la legislación aplicable en cada caso.

Cuatro. En el caso de las donaciones, estarán sometidas a los límites y requisitos previstos en el capítulo segundo del título II, si bien, no será de aplicación lo previsto en el artículo 5.Uno, letras b) y c).

Las donaciones procedentes de personas jurídicas requerirán siempre acuerdo adoptado en debida forma por el órgano o representante competente al efecto, haciendo constar de forma expresa el cumplimiento de las previsiones de la presente ley. Cuando estas donaciones sean de carácter monetario de importe superior a 120.000 euros, tendrán que formalizarse en documento público.

Las fundaciones y entidades vinculadas reguladas en esta disposición no podrán aceptar o recibir directa o indirectamente, donaciones de organismos, entidades o empresas públicas.

Cinco.No tendrán la consideración de donaciones, a los solos efectos de esta disposición adicional, las entregas monetarias o patrimoniales llevadas a cabo por una persona física o jurídica para financiar una actividad o un proyecto concreto de la fundación o entidad, en cuanto tal actividad o proyecto se realice como consecuencia de un interés común personal o derivado de las actividades propias del objeto societario o estatutario de ambas entidades.

Las entregas realizadas al amparo de lo previsto en este apartado deberán, en todo caso, formalizarse en documento público, comunicarse al Tribunal de Cuentas en el plazo de tres meses desde su aceptación y hacerse públicas, preferentemente a través de la página web de la fundación o entidad vinculada.

Seis. Las fundaciones y entidades reguladas en esta disposición adicional estarán obligadas a formular y aprobar sus cuentas en los términos previstos en la legislación vigente, a realizar una auditoría de sus cuentas anuales y a enviar toda la documentación al Tribunal de Cuentas.

Una vez emitido por esta institución el informe de fiscalización al que se refiere el apartado Dos, vendrán obligadas a hacer públicas, preferentemente a través de su página web, el balance y la cuenta de resultados así como las conclusiones del informe de auditoría, de forma que esta información sea de gratuito y fácil acceso para los ciudadanos.

Siete. Las fundaciones y entidades reguladas por esta disposición adicional estarán obligadas a informar anualmente al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas de todas las donaciones y aportaciones recibidas, a cuyo fin se aprobará una orden ministerial en la que se indicarán el contenido, alcance y estructura de la información que ha de facilitarse. Además, todas las donaciones procedentes de personas jurídicas deberán ser objeto de notificación al Tribunal de Cuentas en el plazo de tres meses desde su aceptación.

Disposición adicional novena. (8)

Los límites cuantitativos previstos en los artículos 4, apartado cuatro, y 5 de la presente Ley se actualizarán cada año de conformidad con el incremento del índice de precios al consumo.

Disposición adicional décima.

Lo dispuesto en el Título III y en las disposiciones adicionales primera a quinta de esta Ley se entenderá sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de concierto y convenio económico en vigor, respectivamente, en la Comunidad Autónoma Vasca y en la Comunidad Foral de Navarra.

Disposición derogatoria.

Quedan derogadas las siguientes disposiciones:

La Ley Orgánica 3/1987, de 2 de julio, sobre Financiación de los Partidos Políticos.

Las demás disposiciones que se opongan a la presente Ley.

---

(8) Modificada por el artículo undécimo de la Ley Orgánica 5/2012, de 22 de octubre, de reforma de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos.

Disposición final primera. (9)

La presente Ley entrará en vigor el día siguiente de su publicación en el "Boletín Oficial del Estado". No obstante, las normas relativas a la tributación del Impuesto sobre Sociedades, contenidas en la Sección 1ª del Título III, serán aplicables a partir del primer ejercicio que se inicie a partir de la entrada en vigor de la Ley.

(9) Según el cambio de numeración operado por el artículo decimoquinto de la citada Ley Orgánica 5/2012 .

Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE del 29).

Disposición adicional decimotercera. Obligaciones de información.

1. **(1)** Reglamentariamente podrán establecerse obligaciones de suministro de información a las sociedades gestoras de instituciones de inversión colectiva, a las sociedades de inversión, a las entidades comercializadoras en territorio español de acciones o participaciones de instituciones de inversión colectiva domiciliadas en el extranjero, y al representante designado de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 55.7 y la disposición adicional segunda de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, que actúe en nombre de la gestora que opere en régimen de libre prestación de servicios, en relación con las operaciones sobre acciones o participaciones de dichas instituciones, incluida la información de que dispongan relativa al resultado de las operaciones de compra y venta de aquellas.

2. Los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o por el Impuesto sobre Sociedades deberán suministrar información, en los términos que reglamentariamente se establezcan, en relación con las operaciones, situaciones, cobros y pagos que efectúen o se deriven de la tenencia de valores o bienes relacionados, directa o indirectamente, con países o territorios considerados como paraísos fiscales.

3. Reglamentariamente podrán establecerse obligaciones de suministro de información en los siguientes supuestos:

a) A las entidades aseguradoras, respecto de los planes de previsión asegurados, planes de previsión social empresarial y seguros de dependencia que comercialicen, a que se refiere el artículo 51 de esta ley.

b) **(2)** A las entidades financieras, respecto de los planes individuales de ahorro sistemático que comercialicen a que se refiere la disposición adicional tercera de esta Ley, o de las rentas vitalicias aseguradas previstas en el artículo 38.3 de esta Ley.

c) A la Seguridad Social y las mutualidades, respecto de las cotizaciones y cuotas devengadas en relación con sus afiliados o mutualistas.

d) Al Registro Civil, respecto de los datos de nacimientos, adopciones y fallecimientos.

e) **(3)** Las entidades que comercialicen los contratos regulados en la disposición adicional vigésima sexta de esta Ley.

f) **(2)** A las Comunidades Autónomas y al Instituto de Mayores y Servicios Sociales, respecto de las personas que cumplan la condición de familia numerosa y de los datos de grado de discapacidad de las personas con discapacidad.

4. Los bancos, cajas de ahorro, cooperativas de crédito y cuantas personas físicas o jurídicas se dediquen al tráfico bancario o crediticio, vendrán obligadas, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan, a suministrar a la Administración tributaria la identificación de la totalidad de las cuentas abiertas en dichas entidades o puestas por ellas a disposición de terceros, con independencia de la modalidad o denominación que adopten, incluso cuando no se hubiese procedido a la práctica de retenciones o ingresos a cuenta. Este suministro comprenderá la identificación de los titulares, autorizados o cualquier beneficiario de dichas cuentas.

Disposición adicional vigésima. Rentas exentas con progresividad. (4)

Tienen la consideración de rentas exentas con progresividad aquellas rentas que, sin someterse a tributación, deben tenerse en cuenta a efectos de calcular el tipo de gravamen aplicable a las restantes rentas del período impositivo.

Las rentas exentas con progresividad se añadirán a la base liquidable general o del ahorro, según corresponda a la naturaleza de las rentas, al objeto de calcular el tipo medio de gravamen que corresponda para la determinación de la cuota íntegra estatal y autonómica.

El tipo medio de gravamen así calculado se aplicará sobre la base liquidable general o del ahorro, sin incluir las rentas exentas con progresividad.

Disposición adicional vigésima quinta. Gastos e inversiones para habituar a los empleados en la utilización de las nuevas tecnologías de la comunicación y de la información.

1. **(5)**Los gastos e inversiones efectuados durante los años 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014 para habituar a los empleados en la utilización de las nuevas tecnologías de la comunicación y de la información, cuando su utilización sólo pueda realizarse fuera del lugar y horario de trabajo, tendrá el siguiente tratamiento fiscal:

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas: dichos gastos e inversiones tendrán la consideración de gastos de formación en los términos previstos en el artículo 42.2.b) de esta Ley.

Impuesto sobre Sociedades: dichos gastos e inversiones darán derecho a la aplicación de la deducción prevista en el artículo 40

---

(1) Apartado modificado con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2014, por el artículo 3.2.3 de la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras.

(2) Se modifica la letra b) del apartado 3 con efectos desde 1 de enero de 2015, por el apartado Setenta y dos del artículo Primero de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias.

(3) Se añaden las letras e) y f) al apartado 3 con efectos desde 1 de enero de 2015, por el apartado Setenta y dos del artículo Primero de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre.

(4) Disposición añadida con efectos desde 1 de enero de 2015, por el apartado Setenta y cuatro del artículo Primero de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre.

(5) Apartado modificado con efectos desde 1 de enero de 2014, por el apartado Uno del artículo 65 de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014.

del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004.

2. Entre los gastos e inversiones a que se refiere esta disposición adicional se incluyen, entre otros, las cantidades utilizadas para proporcionar, facilitar o financiar su conexión a Internet, así como los derivados de la entrega, actualización o renovación gratuita, o a precios rebajados, o de la concesión de préstamos y ayudas económicas para la adquisición de los equipos y terminales necesarios para acceder a aquélla, con su software y periféricos asociados.

Disposición transitoria vigésima. Gastos e inversión para habilitar a los empleados en la utilización de las nuevas tecnologías de la comunicación y de la información. (6)

Sin perjuicio de lo establecido en la disposición derogatoria segunda de esta Ley, el artículo 40 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, prorrogará su vigencia durante los años 2011, 2012, 2013 y 2014 para los gastos e inversiones para habituar a los empleados en la utilización de las nuevas tecnologías de la comunicación y de la información.

Disposición derogatoria segunda. Impuesto sobre Sociedades.

1. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2007 quedan derogados el artículo 23 y el Capítulo VI del Título VII del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

2. **(7)** Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2011 quedan derogados los artículos 36, 37, apartados 4, 5 y 6 del artículo 38, apartados 2 y 3 del artículo 39, artículos 40 y 43 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

3. **(8)** Derogado.

4. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2014 quedan derogados el apartado 1 del artículo 34 y los apartados 1, 3 y 7 del artículo 38 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

Disposición final octava. Entrada en vigor

1. Esta Ley entrará en vigor el día 1 de enero de 2007. No obstante, las habilitaciones a la Ley de Presupuestos Generales del Estado y la disposición final primera de esta Ley entrarán en vigor el día siguiente al de la publicación de esta Ley en el "Boletín Oficial del Estado".

---

(6) Disposición modificada con efectos desde 1 de enero de 2014, por el apartado Dos del artículo 65 de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014.

(7) Apartado modificado con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2011, por el apartado Cuatro del artículo 92 de la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible.

(8) Apartado derogado con efectos desde 1 de enero de 2014, por el apartado 2.a) de la disposición derogatoria única de la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras.

Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de Medidas para la Prevención del Fraude Fiscal (BOE del 30).

Disposición adicional primera. Definición de paraíso fiscal, de nula tributación y de efectivo intercambio de información tributaria. (1)

1. Tienen la consideración de paraísos fiscales los países y territorios que se determinen reglamentariamente.

2. La relación de países y territorios que tienen la consideración de paraísos fiscales se podrá actualizar atendiendo a los siguientes criterios:

a) La existencia con dicho país o territorio de un convenio para evitar la doble imposición internacional con cláusula de intercambio de información, un acuerdo de intercambio de información en materia tributaria o el Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal de la OCDE y del Consejo de Europa enmendado por el Protocolo 2010, que resulte de aplicación.

b) Que no exista un efectivo intercambio de información tributaria en los términos previstos por el apartado 4 de esta disposición adicional.

c) Los resultados de las evaluaciones inter pares realizadas por el Foro Global de Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales.

3. Existe nula tributación cuando en el país o territorio de que se trate no se aplique un impuesto idéntico o análogo al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, al Impuesto sobre Sociedades o al Impuesto sobre la Renta de no Residentes, según corresponda.

A efectos de lo previsto en esta disposición, tendrán la consideración de impuesto idéntico o análogo los tributos que tengan como finalidad la imposición de la renta, siquiera parcialmente, con independencia de que el objeto del mismo lo constituya la propia renta, los ingresos o cualquier otro elemento indiciario de esta. En el caso del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, también tendrán dicha consideración las cotizaciones a la Seguridad Social en las condiciones que reglamentariamente se determinen.

Se considerará que se aplica un impuesto idéntico o análogo cuando el país o territorio de que se trate tenga suscrito con España un convenio para evitar la doble imposición internacional que sea de aplicación, con las especialidades previstas en el mismo.

4. Existe efectivo intercambio de información tributaria con aquellos países o territorios que no tengan la consideración de paraísos fiscales, a los que resulte de aplicación:

a) un convenio para evitar la doble imposición internacional con cláusula de intercambio de información, siempre que en dicho convenio no se establezca expresamente que el nivel de intercambio de información tributaria es insuficiente a los efectos de esta disposición;

b) un acuerdo de intercambio de información en materia tributaria; o

c) el Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal de la OCDE y del Consejo de Europa enmendado por el Protocolo 2010.

No obstante lo anterior, reglamentariamente se podrán fijar los supuestos en los que, por razón de las limitaciones del intercambio de información, no exista efectivo intercambio de información tributaria.

5. Las normas de cada tributo podrán establecer especialidades en la aplicación de las normas contenidas en esta disposición.

6. Se habilita al Gobierno para dictar cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y aplicación de lo regulado en esta disposición adicional, así como para actualizar la relación de países y territorios que tengan la consideración de paraísos fiscales.

Disposición transitoria segunda. Aplicación transitoria de la consideración de paraíso fiscal.

En tanto no se determinen reglamentariamente los países o territorios que tienen la consideración de paraíso fiscal, tendrán dicha consideración los países o territorios previstos en el artículo 1 del Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio, por el que se determinan los países o territorios a que se refieren los artículos 2, apartado 3, número 4, de la Ley 17/1991, de 27 de mayo, de Medidas Fiscales Urgentes, y 62 de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1991.

Disposición final quinta. Entrada en vigor.

La presente Ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el "Boletín Oficial del Estado".

---

(1) Disposición modificada con efectos desde 1 de enero de 2015, por la disposición final segunda de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias.

Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo (BOE del 24).

(Esta Ley es aplicable a los períodos impositivos iniciados a partir de 25 de diciembre de 2002).

Título II

Capítulo II

Impuesto sobre Sociedades

Artículo 5. Normativa aplicable.

En lo no previsto en este capítulo, serán de aplicación a las entidades sin fines lucrativos las normas del Impuesto sobre Sociedades.

Artículo 6. Rentas exentas.

Están exentas del Impuesto sobre Sociedades las siguientes rentas obtenidas por entidades sin fines lucrativos:

1º Las derivadas de los siguientes ingresos:

a) Los donativos y donaciones recibidos para colaborar en los fines de la entidad, incluidas las aportaciones o donaciones en concepto de dotación patrimonial, en el momento de su constitución o en un momento posterior, y las ayudas económicas recibidas en virtud de los convenios de colaboración empresarial regulados en el artículo 25 de esta Ley y en virtud de los contratos de patrocinio publicitario a que se refiere la Ley 34/1998, de 11 de noviembre, General de Publicidad.

b) Las cuotas satisfechas por los asociados, colaboradores o benefactores, siempre que no se correspondan con el derecho a percibir una prestación derivada de una explotación económica no exenta.

c) Las subvenciones, salvo las destinadas a financiar la realización de explotaciones económicas no exentas.

2º Las procedentes del patrimonio mobiliario e inmobiliario de la entidad, como son los dividendos y participaciones en beneficios de sociedades, intereses, cánones y alquileres.

3º Las derivadas de adquisiciones o de transmisiones, por cualquier título, de bienes o derechos, incluidas las obtenidas con ocasión de la disolución y liquidación de la entidad.

4º Las obtenidas en el ejercicio de las explotaciones económicas exentas a que se refiere el artículo siguiente.

5º Las que, de acuerdo con la normativa tributaria, deban ser atribuidas o imputadas a las entidades sin fines lucrativos y que procedan de rentas exentas incluidas en alguno de los apartados anteriores de este artículo.

Artículo 7. Explotaciones económicas exentas.

Están exentas del Impuesto sobre Sociedades las rentas obtenidas por entidades sin fines lucrativos que procedan de las siguientes explotaciones económicas, siempre y cuando sean desarrolladas en cumplimiento de su objeto o finalidad específica:

1º Las explotaciones económicas de prestación de servicios de promoción y gestión de la acción social, así como los de asistencia social e inclusión social que se indican a continuación, incluyendo las actividades auxiliares o complementarias de aquéllos, como son los servicios accesorios de alimentación, alojamiento o transporte:

a) Protección de la infancia y de la juventud.

b) Asistencia a la tercera edad.

c) Asistencia a personas en riesgo de exclusión o dificultad social o víctimas de malos tratos.

d) Asistencia a personas con discapacidad, incluida la formación ocupacional, la inserción laboral y la explotación de granjas, talleres y centros especiales en los que desarrollen su trabajo.

e) Asistencia a minorías étnicas.

f) Asistencia a refugiados y asilados.

g) Asistencia a emigrantes, inmigrantes y transeúntes.

h) Asistencia a personas con cargas familiares no compartidas.

i) Acción social comunitaria y familiar.

j) Asistencia a ex reclusos.

k) Reinserción social y prevención de la delincuencia.

l) Asistencia a alcohólicos y toxicómanos.

m) Cooperación para el desarrollo.

n) Inclusión social de las personas a que se refieren los párrafos anteriores.

2º Las explotaciones económicas de prestación de servicios de hospitalización o asistencia sanitaria, incluyendo las actividades auxiliares o complementarias de los mismos, como son la entrega de medicamentos o los servicios accesorios de alimentación, alojamiento y transporte.

3º Las explotaciones económicas de investigación científica y desarrollo tecnológico.

4º Las explotaciones económicas de los bienes declarados de interés cultural conforme a la normativa del Patrimonio Histórico del Estado y de las Comunidades Autónomas, así como de museos, bibliotecas, archivos y centros de documentación, siempre y cuando se cumplan las exigencias establecidas en dicha normativa, en particular respecto de los deberes de visita y exposición pública de dichos bienes.

5º Las explotaciones económicas consistentes en la organización de representaciones musicales, coreográficas, teatrales, cinematográficas o circenses.

6º Las explotaciones económicas de parques y otros espacios naturales protegidos de características similares.

7º Las explotaciones económicas de enseñanza y de formación profesional, en todos los niveles y grados del sistema educativo, así como las de educación infantil hasta los tres años, incluida la guarda y custodia de niños hasta esa edad, las de educación especial, las de educación compensatoria y las de educación permanente y de adultos, cuando estén exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido, así como las explotaciones económicas de alimentación, alojamiento o transporte realizadas por centros docentes y colegios mayores pertenecientes a entidades sin fines lucrativos.

8º Las explotaciones económicas consistentes en la organización de exposiciones, conferencias, coloquios, cursos o seminarios.

9º Las explotaciones económicas de elaboración, edición, publicación y venta de libros, revistas, folletos, material audiovisual y material multimedia.

10º Las explotaciones económicas de prestación de servicios de carácter deportivo a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física, siempre que tales servicios estén directamente relacionados con dichas prácticas y con excepción de los servicios relacionados con espectáculos deportivos y de los prestados a deportistas profesionales.

11º Las explotaciones económicas que tengan un carácter meramente auxiliar o complementario de las explotaciones económicas exentas o de las actividades encaminadas a cumplir los fines estatutarios o el objeto de la entidad sin fines lucrativos.

No se considerará que las explotaciones económicas tienen un carácter meramente auxiliar o complementario cuando el importe neto de la cifra de negocios del ejercicio correspondiente al conjunto de ellas exceda del 20 por 100 de los ingresos totales de la entidad.

12º Las explotaciones económicas de escasa relevancia. Se consideran como tales aquellas cuyo importe neto de la cifra de negocios del ejercicio no supere en conjunto 20.000 euros.

Artículo 8. Determinación de la base imponible.

1. En la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de las entidades sin fines lucrativos sólo se incluirán las rentas derivadas de las explotaciones económicas no exentas.

2. No tendrán la consideración de gastos deducibles, además de los establecidos por la normativa general del Impuesto sobre Sociedades, los siguientes:

a) Los gastos imputables exclusivamente a las rentas exentas.

Los gastos parcialmente imputables a las rentas no exentas serán deducibles en el porcentaje que representen los ingresos obtenidos en el ejercicio de explotaciones económicas no exentas respecto de los ingresos totales de la entidad.

b) Las cantidades destinadas a la amortización de elementos patrimoniales no afectos a las explotaciones económicas sometidas a gravamen.

En el caso de elementos patrimoniales afectos parcialmente a la realización de actividades exentas, no resultarán deducibles las cantidades destinadas a la amortización en el porcentaje en que el elemento patrimonial se encuentre afecto a la realización de dicha actividad.

c) Las cantidades que constituyan aplicación de resultados y, en particular, de los excedentes de explotaciones económicas no exentas.

Artículo 9. Normas de valoración.

Los bienes y derechos integrantes del patrimonio resultante de la disolución de una entidad sin fines lucrativos que se transmitan a otra entidad sin fines lucrativos, en aplicación de lo previsto en el número 6º del artículo 3 de esta Ley, se valorarán en la adquirente, a efectos fiscales, por los mismos valores que tenían en la entidad disuelta antes de realizarse la transmisión, manteniéndose igualmente la fecha de adquisición por parte de la entidad disuelta.

Artículo 10. Tipo de gravamen.

La base imponible positiva que corresponda a las rentas derivadas de explotaciones económicas no exentas será gravada al tipo del 10 por 100.

Artículo 11. Obligaciones contables.

Las entidades sin fines lucrativos que obtengan rentas de explotaciones económicas no exentas del Impuesto sobre Sociedades tendrán las obligaciones contables previstas en las normas reguladoras de dicho impuesto. La contabilidad de estas entidades se llevará de tal forma que permita identificar los ingresos y gastos correspondientes a las explotaciones económicas no exentas.

Artículo 12. Rentas no sujetas a retención.

Las rentas exentas en virtud de esta Ley no estarán sometidas a retención ni ingreso a cuenta. Reglamentariamente, se determinará el procedimiento de acreditación de las entidades sin fines lucrativos a efectos de la exclusión de la obligación de retener.

Artículo 13. Obligación de declarar.

Las entidades que opten por el régimen fiscal establecido en este Título estarán obligadas a declarar por el Impuesto sobre Sociedades la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas.

Artículo 14. Aplicación del régimen fiscal especial.

1. Las entidades sin fines lucrativos podrán acogerse al régimen fiscal especial establecido en este Título en el plazo y en la forma que reglamentariamente se establezca.

Ejercitada la opción, la entidad quedará vinculada a este régimen de forma indefinida durante los períodos impositivos siguientes, en tanto se cumplan los requisitos del artículo 3 de esta Ley y mientras no se renuncie a su aplicación en la forma que reglamentariamente se establezca.

2. La aplicación del régimen fiscal especial estará condicionada al cumplimiento de los requisitos y supuestos de hecho relativos al mismo, que deberán ser probados por la entidad.

3. El incumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 3 de esta Ley determinará para la entidad la obligación de ingresar la totalidad de las cuotas correspondientes al ejercicio en que se produzca el incumplimiento por el Impuesto sobre Sociedades, los tributos locales y el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, de acuerdo con la normativa reguladora de estos tributos, junto con los intereses de demora que procedan.

La obligación establecida en este apartado se referirá a las cuotas correspondientes al ejercicio en que se obtuvieron los resultados e ingresos no aplicados correctamente, cuando se trate del requisito establecido en el número 2º del artículo 3 de esta Ley, y a las cuotas correspondientes al ejercicio en que se produzca el incumplimiento y a los cuatro anteriores, cuando se trate del establecido en el número 6º del mismo artículo, sin perjuicio de las sanciones que, en su caso, procedan.

Título III

Incentivos fiscales al mecenazgo

Capítulo I

Entidades beneficiarias

Artículo 16. Entidades beneficiarias del mecenazgo.

Los incentivos fiscales previstos en este Título serán aplicables a los donativos, donaciones y aportaciones que, cumpliendo los requisitos establecidos en este Título, se hagan en favor de las siguientes entidades:

a) Las entidades sin fines lucrativos a las que sea de aplicación el régimen fiscal establecido en el Título II de esta Ley.

b) El Estado, las Comunidades Autónomas y las Entidades Locales, así como los Organismos autónomos del Estado y las entidades autónomas de carácter análogo de las Comunidades Autónomas y de las Entidades Locales.

c) Las universidades públicas y los colegios mayores adscritos a las mismas.

d) El Instituto Cervantes, el Institut Ramon Llull y las demás instituciones con fines análogos de las Comunidades Autónomas con lengua oficial propia.

e) **(1)** Los Organismos Públicos de Investigación dependientes de la Administración General de Estado.

Capítulo II

Régimen fiscal de las donaciones y aportaciones

Artículo 17. Donativos, donaciones y aportaciones deducibles.

1. Darán derecho a practicar las deducciones previstas en este Título los siguientes donativos, donaciones y aportaciones irrevocables, puros y simples, realizados en favor de las entidades a las que se refiere el artículo anterior:

a) Donativos y donaciones dinerarios, de bienes o de derechos.

b) Cuotas de afiliación a asociaciones que no se correspondan con el derecho a percibir una prestación presente o futura.

c) La constitución de un derecho real de usufructo sobre bienes, derechos o valores, realizada sin contraprestación.

d) Donativos o donaciones de bienes que formen parte del Patrimonio Histórico Español, que estén inscritos en el Registro general de bienes de interés cultural o incluidos en el Inventario general a que se refiere la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español.

e) Donativos o donaciones de bienes culturales de calidad garantizada en favor de entidades que persigan entre sus fines la realización de actividades museísticas y el fomento y difusión del patrimonio histórico artístico.

2. En el caso de revocación de la donación por alguno de los supuestos contemplados en el Código Civil, el donante ingresará, en el período impositivo en el que dicha revocación se produzca, las cuotas correspondientes a las deducciones aplicadas, sin perjuicio de los intereses de demora que procedan.

Lo establecido en el párrafo anterior se aplicará en los supuestos a los que se refiere el apartado 2 del artículo 23 de la Ley Orgánica 1/2002, de 22 de marzo, Reguladora del Derecho de Asociación.

Artículo 18. Base de las deducciones por donativos, donaciones y aportaciones.

1. La base de las deducciones por donativos, donaciones y aportaciones realizados en favor de las entidades a las que se refiere el artículo 16 será:

a) En los donativos dinerarios, su importe.

b) En los donativos o donaciones de bienes o derechos, el valor contable que tuviesen en el momento de la transmisión y, en su defecto, el valor determinado conforme a las normas del Impuesto sobre el Patrimonio.

c) En la constitución de un derecho real de usufructo sobre bienes inmuebles, el importe anual que resulte de aplicar, en cada uno de los períodos impositivos de duración del usufructo, el 2 por 100 al valor catastral, determinándose proporcionalmente al número de días que corresponda en cada período impositivo.

d) En la constitución de un derecho real de usufructo sobre valores, el importe anual de los dividendos o intereses percibidos por el usufructuario en cada uno de los períodos impositivos de duración del usufructo.

e) En la constitución de un derecho real de usufructo sobre otros bienes y derechos, el importe anual resultante de aplicar el interés legal del dinero de cada ejercicio al valor del usufructo determinado en el momento de su constitución conforme a las normas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

f) En los donativos o donaciones de obras de arte de calidad garantizada y de los bienes que formen parte del Patrimonio Histórico Español a que se refieren los párrafos d) y e) del apartado 1 del artículo 17 de esta Ley, la valoración efectuada por la Junta de Calificación, Valoración y Exportación. En el caso de los bienes culturales que no formen parte del Patrimonio Histórico Español, la Junta valorará, asimismo, la suficiencia de la calidad de la obra.

2. El valor determinado de acuerdo con lo dispuesto en el apartado anterior tendrá como límite máximo el valor normal en el mercado del bien o derecho transmitido en el momento de su transmisión.

---

(1) Se añade la letra e) al artículo 16 por el apartado Dos de la disposición final cuarta de la Ley 14/2011, de 1 de junio, de la Ciencia, la Tecnología y la Innovación.

Artículo 19. Deducción de la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (2), (3)

1. Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas tendrán derecho a deducir de la cuota íntegra el resultado de aplicar a la base de la deducción correspondiente al conjunto de donativos, donaciones y aportaciones con derecho a deducción, determinada según lo dispuesto en el artículo 18 de esta Ley, la siguiente escala:

Base de deducción Importe hasta	Porcentaje de deducción
150 euros	75
Resto base de deducción	30

2. La base de esta deducción se computará a efectos del límite previsto en el apartado 1 del artículo 69 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

Artículo 20. Deducción de la cuota del Impuesto sobre Sociedades. (4)

1. **(5)** Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades tendrán derecho a deducir de la cuota íntegra, minorada en las deducciones y bonificaciones previstas en los capítulos II, III y IV del Título VI de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, el 35 por 100 de la base de la deducción determinada según lo dispuesto en el artículo 18. Las cantidades correspondientes al período impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 10 años inmediatos y sucesivos.

Si en los dos períodos impositivos inmediatos anteriores se hubieran realizado donativos, donaciones o aportaciones con derecho a deducción en favor de una misma entidad por importe igual o superior, en cada uno de ellos, al del período impositivo anterior, el porcentaje de deducción aplicable a la base de la deducción en favor de esa misma entidad será el 40 por ciento.

2. La base de esta deducción no podrá exceder del 10 por 100 de la base imponible del período impositivo. Las cantidades que excedan de este límite se podrán aplicar en los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos.

(2) Artículo modificado con efectos desde 1 de enero de 2015, por el apartado Primero.Uno de la disposición final quinta de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

(3) Véase la disposición adicional decimoctava de la Ley Orgánica 4/2007, de 12 de abril, por la que se modifica la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades.

(4) Véase la disposición adicional decimoctava de la Ley Orgánica 4/2007, de 12 de abril, por la que se modifica la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades.

(5) Se añade un párrafo al apartado 1 del artículo 20 con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2015, por el apartado Segundo de la disposición final quinta de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Artículo 21. Deducción de la cuota del Impuesto sobre la Renta de no Residentes. (6)

1. Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que operen en territorio español sin establecimiento permanente podrán aplicar la deducción establecida en el apartado 1 del artículo 19 de esta Ley en las declaraciones que por dicho impuesto presenten por hechos imponibles acaecidos en el plazo de un año desde la fecha del donativo, donación o aportación.

La base de esta deducción no podrá exceder del 10 por 100 de la base imponible del conjunto de las declaraciones presentadas en ese plazo.

2. Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que operen en territorio español mediante establecimiento permanente podrán aplicar la deducción establecida en el artículo anterior.

Artículo 22. Actividades prioritarias de mecenazgo.

La Ley de Presupuestos Generales del Estado podrá establecer una relación de actividades prioritarias de mecenazgo en el ámbito de los fines de interés general citados en el número 1º del artículo 3 de esta Ley, así como las entidades beneficiarias, de acuerdo con su artículo 16.

En relación con dichas actividades y entidades, la Ley de Presupuestos Generales del Estado podrá elevar en cinco puntos porcentuales, como máximo, los porcentajes y límites de las deducciones establecidas en los artículos 19, 20 y 21 de esta Ley.

Artículo 23. Exención de las rentas derivadas de donativos, donaciones y aportaciones.

1. Estarán exentas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que grave la renta del donante o aportante las ganancias patrimoniales y las rentas positivas que se pongan de manifiesto con ocasión de los donativos, donaciones y aportaciones a que se refiere el artículo 17 de esta Ley.

2. Estarán exentos del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana los incrementos que se pongan de manifiesto en las transmisiones de terrenos, o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio, realizadas con ocasión de los donativos, donaciones y aportaciones a que se refiere el artículo 17 de esta Ley.

Artículo 24. Justificación de los donativos, donaciones y aportaciones deducibles.

1. La efectividad de los donativos, donaciones y aportaciones deducibles se justificará mediante certificación expedida por la entidad beneficiaria, con los requisitos que se establezcan reglamentariamente.

2. La entidad beneficiaria deberá remitir a la Administración tributaria, en la forma y en los plazos que se establezcan reglamentariamente, la información sobre las certificaciones expedidas.

3. La certificación a la que se hace referencia en los apartados anteriores deberá contener, al menos, los siguientes extremos:

a) El número de identificación fiscal y los datos de identificación personal del donante y de la entidad donataria.

(6) Véase la disposición adicional decimoctava de la Ley Orgánica 4/2007, de 12 de abril, por la que se modifica la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades.

b) Mención expresa de que la entidad donataria se encuentra incluida en las reguladas en el artículo 16 de esta Ley.

c) Fecha e importe del donativo cuando éste sea dinerario.

d) Documento público u otro documento auténtico que acredite la entrega del bien donado cuando no se trate de donativos en dinero.

e) Destino que la entidad donataria dará al objeto donado en el cumplimiento de su finalidad específica.

f) Mención expresa del carácter irrevocable de la donación, sin perjuicio de lo establecido en las normas imperativas civiles que regulan la revocación de donaciones.

Capítulo III

Régimen fiscal de otras formas de mecenazgo

Artículo 25. Convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general.

1. Se entenderá por convenio de colaboración empresarial en actividades de interés general, a los efectos previstos en esta Ley, aquel por el cual las entidades a que se refiere el artículo 16, a cambio de una ayuda económica para la realización de las actividades que efectúen en cumplimiento del objeto o finalidad específica de la entidad, se comprometen por escrito a difundir, por cualquier medio, la participación del colaborador en dichas actividades.

La difusión de la participación del colaborador en el marco de los convenios de colaboración definidos en este artículo no constituye una prestación de servicios.

2. Las cantidades satisfechas o los gastos realizados tendrán la consideración de gastos deducibles para determinar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de la entidad colaboradora o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes de los contribuyentes que operen en territorio español mediante establecimiento permanente o el rendimiento neto de la actividad económica de los contribuyentes acogidos al régimen de estimación directa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

3. El régimen fiscal aplicable a las cantidades satisfechas en cumplimiento de estos convenios de colaboración será incompatible con los demás incentivos fiscales previstos en esta Ley.

Artículo 26. Gastos en actividades de interés general.

1. Para la determinación de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes de los contribuyentes que operen en territorio español mediante establecimiento permanente o del rendimiento neto de la actividad económica de los contribuyentes acogidos al régimen de estimación directa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, tendrán la consideración de deducibles los gastos realizados para los fines de interés general a que se refiere el número 1º del artículo 3 de esta Ley.

2. La deducción de los gastos en actividades de interés general a que se refiere el apartado anterior será incompatible con los demás incentivos fiscales previstos en esta Ley.

Artículo 27. Programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público.

1. Son programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público el conjunto de incentivos fiscales específicos aplicables a las actuaciones que se realicen para asegurar el adecuado desarrollo de los acontecimientos que, en su caso, se determinen por Ley.

2. La Ley que apruebe cada uno de estos programas regulará, al menos, los siguientes extremos:

a) La duración del programa, que podrá ser de hasta tres años.

b) La creación de un consorcio o la designación de un órgano administrativo que se encargue de la ejecución del programa y que certifique la adecuación de los gastos e inversiones realizadas a los objetivos y planes del mismo.

En dicho consorcio u órgano estarán representadas, necesariamente, las Administraciones públicas interesadas en el acontecimiento y, en todo caso, el Ministerio de Hacienda.

Para la emisión de la certificación será necesario el voto favorable de la representación del Ministerio de Hacienda.

c) Las líneas básicas de las actuaciones que se vayan a organizar en apoyo del acontecimiento, sin perjuicio de su desarrollo posterior por el consorcio o por el órgano administrativo correspondiente en planes y programas de actividades específicas.

d) Los beneficios fiscales aplicables a las actuaciones a que se refiere el párrafo anterior, dentro de los límites del apartado siguiente.

3. Los beneficios fiscales establecidos en cada programa serán, como máximo, los siguientes:

Primero **(7)**. Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que realicen actividades económicas en régimen de estimación directa y los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de Renta de no Residentes que operen en territorio español mediante establecimiento permanente podrán deducir de la cuota íntegra del impuesto el 15 por 100 de los gastos que, en cumplimiento de los planes y programas de actividades establecidos por el consorcio o por el órgano administrativo correspondiente, realicen en la propaganda y publicidad de proyección plurianual que sirvan directamente para la promoción del respectivo acontecimiento.

El importe de esta deducción no puede exceder del 90 por 100 de las donaciones efectuadas al consorcio, entidades de titularidad pública o entidades a que se refiere el artículo 2 de esta Ley, encargadas de la realización de programas y actividades relacionadas con el acontecimiento. De aplicarse esta deducción, dichas donaciones no podrán acogerse a cualquiera de los incentivos fiscales previstos en esta Ley.

Cuando el contenido del soporte publicitario se refiera de modo esencial a la divulgación del acontecimiento, la base de la deducción será el importe total del gasto realizado. En caso contrario, la base de la deducción será el 25 por 100 de dicho gasto.

---

(7) Se modifica el apartado 3.Primero con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007, por el apartado 20 de la disposición final segunda de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

Esta deducción se computará conjuntamente con las reguladas en el Capítulo IV del Título VI del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, a los efectos establecidos en el artículo 44 del mismo.

Segundo. Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades y los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que operen en territorio español mediante establecimiento permanente tendrán derecho a las deducciones previstas, respectivamente, en los artículos 19, 20 y 21 de esta Ley, por las donaciones y aportaciones que realicen a favor del consorcio que, en su caso, se cree con arreglo a lo establecido en el apartado anterior.

El régimen de mecenazgo prioritario previsto en el artículo 22 de esta Ley será de aplicación a los programas y actividades relacionados con el acontecimiento, siempre que sean aprobados por el consorcio u órgano administrativo encargado de su ejecución y se realicen por las entidades a que se refiere el artículo 2 de esta Ley o por el citado consorcio, elevándose en cinco puntos porcentuales los porcentajes y límites de las deducciones establecidas en los artículos 19, 20 y 21 de esta Ley.

Tercero. Las transmisiones sujetas al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados tendrán una bonificación del 95 por 100 de la cuota cuando los bienes y derechos adquiridos se destinen, directa y exclusivamente, por el sujeto pasivo a la realización de inversiones con derecho a deducción a que se refiere el punto primero de este apartado.

Cuarto. Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Actividades Económicas tendrán una bonificación del 95 por 100 en las cuotas y recargos correspondientes a las actividades de carácter artístico, cultural, científico o deportivo que hayan de tener lugar durante la celebración del respectivo acontecimiento y que se enmarquen en los planes y programas de actividades elaborados por el consorcio o por el órgano administrativo correspondiente.

Quinto. Las empresas o entidades que desarrollen los objetivos del respectivo programa tendrán una bonificación del 95 por 100 en todos los impuestos y tasas locales que puedan recaer sobre las operaciones relacionadas exclusivamente con el desarrollo de dicho programa.

Sexto. A los efectos previstos en los números anteriores no será de aplicación lo dispuesto en el primer párrafo del apartado 2 del artículo 9 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales.

4. La Administración tributaria comprobará la concurrencia de las circunstancias o requisitos necesarios para la aplicación de los beneficios fiscales, practicando, en su caso, la regularización que resulte procedente.

5. Reglamentariamente, se establecerá el procedimiento para la aplicación de los beneficios fiscales previstos en los programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público.

Disposición adicional quinta. Régimen tributario de la Cruz Roja Española y de la Organización Nacional de Ciegos Españoles. (8)

El régimen previsto en los artículos 5 a 15, ambos inclusive, de esta Ley será de aplicación a la Cruz Roja Española y a la Organización Nacional de Ciegos Españoles, siempre que cumplan el requisito establecido en el penúltimo párrafo del número 5º del artículo 3 de esta Ley, conservando su vigencia las exenciones concedidas con anterioridad a su entrada en vigor.

Estas entidades serán consideradas como entidades beneficiarias del mecenazgo a los efectos previstos en los artículos 16 a 25, ambos inclusive, de esta Ley.

Tendrá la consideración de explotación económica exenta, a los efectos de lo dispuesto en el artículo 7 de esta Ley, la comercialización por la Organización Nacional de Ciegos Españoles de cualquier tipo de juego autorizado por el Gobierno de la Nación, de conformidad con el régimen jurídico previsto en la disposición adicional cuarta de la Ley 55/1999, de 29 de diciembre, de Medidas fiscales, administrativas y del orden social.

Disposición transitoria cuarta. Porcentajes de deducción en la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre Sociedades. (9)

Durante el período impositivo 2015 el porcentaje de deducción para bases de deducción de hasta 150 euros a que se refiere el apartado 1 del artículo 19 de esta Ley, será del 50 por ciento, y el aplicable al resto de la base de la deducción, el 27,5 por ciento. Cuando resulte de aplicación lo dispuesto en el último párrafo de dicho apartado, el porcentaje de deducción a aplicar será el 32,5 por ciento.

En los períodos impositivos que se inicien en el año 2015, el porcentaje de deducción a que se refiere el segundo párrafo del apartado 1 del artículo 20 de esta Ley, será del 37,5 por ciento.

Disposición final primera. Habilitación a la Ley de Presupuestos Generales del Estado. (10)

La Ley de Presupuestos Generales del Estado, de conformidad con lo previsto en el artículo 134.7 de la Constitución Española, podrá:

a) Modificar el tipo de gravamen de las entidades sin fines lucrativos.

b) Modificar los porcentajes de deducción y los límites cuantitativos para su aplicación previstos en esta Ley.

---

(8) Disposición modificada con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2014, por la disposición final segunda de la Ley 4/2006, de 29 de marzo, de adaptación del régimen de las entidades navieras en función del tonelaje a las nuevas directrices comunitarias sobre ayudas de Estado al transporte marítimo y de modificación del régimen económico y fiscal de Canarias.

(9) Disposición añadida con efectos desde 1 de enero de 2015 por el apartado Primero.Dos de la disposición final quinta de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

(10) Disposición modificada con efectos desde 1 de enero de 2005 por el artículo vigésimo de la Ley 4/2004, de 29 de diciembre, de modificación de tasas y de beneficios fiscales de acontecimientos de excepcional interés público.

c) Determinar los acontecimientos de excepcional interés público y regular los extremos a que se refiere el apartado 2 del artículo 27 de esta Ley.

Ley Orgánica 4/2007, de 12 de abril, por la que se modifica la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades (BOE del 13).

Disposición adicional decimoctava. Deducción por donaciones a universidades públicas y privadas de entidades sin fines lucrativos.

1. Los porcentajes de deducción y del límite de la base de deducción establecidos en los artículos 19, 20 y 21 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, se elevarán en cinco puntos porcentuales por los donativos y donaciones establecidos en el artículo 17 de la Ley 49/2002 realizados a favor de universidades públicas y privadas de entidades sin fines lucrativos a las que se refiere el artículo 2 de la Ley 49/2002, que hayan comunicado la opción por aplicar el régimen fiscal especial, siempre que esas universidades desarrollen enseñanzas de doctorado o tercer ciclo de estudios universitarios.

2. Dichas universidades deberán destinar el importe del donativo o el bien o derecho donado a programas de investigación universitaria y doctorado, debiendo constar en la certificación que han de expedir en los términos establecidos en el artículo 24 de la Ley 49/2002.

Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas (BOE del 20).

Título Primero

Normas generales

Artículo 1. Ámbito de aplicación.

1. La presente Ley tiene por objeto regular el régimen fiscal de las Sociedades Cooperativas en consideración a su función social, actividades y características.

2. Lo dispuesto en esta Ley se entiende sin perjuicio de los regímenes tributarios forales vigentes de los Territorios Históricos del País Vasco y de Navarra.

3. En lo no previsto expresamente por esta Ley se aplicarán las normas tributarias generales.

Artículo 2. Clasificación de las cooperativas.

Las Sociedades Cooperativas fiscalmente protegidas se clasificarán en dos grupos:

a) Cooperativas protegidas.

b) Cooperativas especialmente protegidas.

Artículo 3. Domicilio fiscal.

El domicilio fiscal de las Sociedades Cooperativas será el del lugar de su domicilio social, siempre que en él esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección empresarial. En otro caso se atenderá al lugar en que radique dicha gestión y dirección.

Artículo 4. Inscripción en el Censo Nacional de Entidades Jurídicas.

1. Todas las cooperativas deberán poner en conocimiento de la Delegación o Administración de Hacienda de su domicilio fiscal el hecho de su constitución en el plazo de los treinta días siguientes al de su inscripción en el Registro de Cooperativas, solicitando el alta en el índice de Entidades Jurídicas y la asignación del Código de Identificación Fiscal. A estos efectos, al presentar el parte de alta, ajustado a modelo oficial, se acompañará copia de la escritura de constitución o del Acta de la Asamblea constituyente, debidamente autentificada, y certificado de su inscripción en el Registro de Cooperativas.

2. La disolución de las cooperativas por cualquiera de las causas señaladas en las Leyes sobre cooperativas, deberá notificarse igualmente a su respectiva Delegación o Administración de Hacienda, dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que se hubiese tomado el acuerdo o a la de la notificación de la resolución judicial o administrativa, en su caso.

3. El incumplimiento de las obligaciones contenidas en los dos apartados anteriores tiene la consideración de infracción tributaria leve y se sancionará de acuerdo con lo dispuesto en la Ley General Tributaria para las declaraciones censales. **(1)**

4. Los encargados del Registro de Cooperativas, tanto si dependen de la Administración del Estado como de las Comunidades Autónomas remitirán trimestralmente a la Delegación de Hacienda correspondiente una relación de las cooperativas cuya constitución o disolución hayan inscrito en el trimestre anterior.

Artículo 5. Junta Consultiva de Régimen Fiscal de las Cooperativas.

1. En el Ministerio de Economía y Hacienda existirá una Junta Consultiva de Régimen Fiscal de las Cooperativas formada por un Presidente, dos representantes de la Dirección General de Tributos, un representante de la Dirección General de Gestión Tributaria, un representante de la Dirección General de Inspección Financiera y Tributaria y otro de la Dirección General de Comercio Interior, así como un representante de la Asesoría Jurídica de la Secretaría de Estado de Hacienda. También formarán parte de la Junta un representante del Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación, otro del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, así como cinco miembros del Consejo Superior del Cooperativismo, representantes de asociaciones de cooperativas. Todos ellos serán designados por el Ministro de Economía y Hacienda, a propuesta, en su caso, del órgano al que representen.

La Secretaría de la Junta será desempeñada por un funcionario, sin voto, de la Dirección General de Tributos.

2. Son funciones de la Junta Consultiva:

1º. Informar, con carácter preceptivo, en las cuestiones relacionadas con el régimen fiscal especial de las cooperativas que se refieren a:

a) Proyectos de normas de regulación del régimen fiscal especial.

b) Proyectos de Ordenes que hayan de dictarse para su interpretación y aplicación.

c) Procedimientos tramitados ante cualquiera de los órganos económico-administrativos, en los que se susciten cuestiones directamente relacionadas con su aplicación, siempre que se solicite expresamente por el reclamante.

2º. Le corresponde, asimismo, informar en las cuestiones relativas a dicho régimen fiscal especial que guarden relación con el alcance e interpretación general de sus normas o de las disposiciones dictadas para su aplicación, cuando se solicite por los Consejos Superiores de Cooperativas, por órganos de la Administración Estatal o Autonómica o por las Asociaciones de Cooperativas.

3º. Proponer al Ministro de Economía y Hacienda, a través de la Dirección General de Tributos, las medidas que se consideren más convenientes para la aplicación del Régimen Fiscal de las Cooperativas.

---

(1) Se modifica el apartado 3 con efectos desde el 1 de julio de 2004, por la disposición final séptima de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Título II

De las cooperativas

Capítulo I

De las cooperativas protegidas

Artículo 6. Cooperativas protegidas: Su consideración tributaria.

1. Serán consideradas como cooperativas protegidas, a los efectos de esta Ley, aquellas Entidades que, sea cual fuere la fecha de su constitución, se ajusten a los principios y disposiciones de la Ley General de Cooperativas o de las Leyes de Cooperativas de las Comunidades Autónomas que tengan competencia en esta materia y no incurran en ninguna de las causas previstas en el artículo 13.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, las normas contenidas en el Capítulo cuarto del Título II de esta Ley serán de aplicación a todas las cooperativas regularmente constituidas e inscritas en el Registro de Cooperativas correspondiente, aun en el caso de que incurran en alguna de las causas de pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida.

En este último supuesto, las cooperativas tributarán siempre al tipo general del Impuesto sobre Sociedades por la totalidad de sus resultados.

Capítulo II

De las cooperativas especialmente protegidas

Artículo 7. Cooperativas especialmente protegidas: Su consideración tributaria.

Se considerarán especialmente protegidas y podrán disfrutar, con los requisitos señalados en esta Ley, de los beneficios tributarios establecidos en los artículos 33 y 34 las cooperativas protegidas de primer grado de la clases siguientes:

a) Cooperativas de Trabajo Asociado.

b) Cooperativas Agrarias.

c) Cooperativas de Explotación Comunitaria de la Tierra.

d) Cooperativas del Mar.

e) Cooperativas de Consumidores y Usuarios.

En cuanto a las cooperativas de segundo y ulterior grado se estará a lo dispuesto en el artículo 35.

Artículo 8. Cooperativas de Trabajo Asociado.

Se considerarán especialmente protegidas las cooperativas de Trabajo Asociado que cumplan los siguientes requisitos:

1. Que asocien a personas físicas que presten su trabajo personal en la cooperativa para producir en común bienes y servicios para terceros.

2. Que el importe medio de sus retribuciones totales efectivamente devengadas, incluidos los anticipos y las cantidades exigibles en concepto de retornos cooperativos no excedan del 200 por 100 de la media de las retribuciones normales en el mismo sector de actividad, que hubieran debido percibir si su situación respecto a la cooperativa hubiera sido la de trabajadores por cuenta ajena.

3. Que el número de trabajadores asalariados con contrato por tiempo indefinido no exceda del 10 por 100 del total de sus socios. Sin embargo, si el número de socios es inferior a diez, podrá contratarse un trabajador asalariado.

El cálculo de este porcentaje se realizará en función del número de socios y trabajadores asalariados existentes en la cooperativa durante el ejercicio económico, en proporción a su permanencia efectiva en la misma.

La cooperativa podrá emplear trabajadores por cuenta ajena mediante cualquier otra forma de contratación, sin perder su condición de especialmente protegida, siempre que el número de jornadas legales realizadas por estos trabajadores durante el ejercicio económico no supere el 20 por 100 del total de jornadas legales de trabajo realizadas por los socios.

Para el cómputo de estos porcentajes no se tomarán en consideración:

a) Los trabajadores con contrato de trabajo en prácticas, para la formación en el trabajo o bajo cualquier otra fórmula establecida para la inserción laboral de jóvenes.

b) Los socios en situación de suspensión o excedencia y los trabajadores que los sustituyan.

c) Aquellos trabajadores asalariados que una cooperativa deba contratar por tiempo indefinido en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 44 de la Ley 8/1980, de 10 de marzo, del Estatuto de los Trabajadores, en los casos expresamente autorizados.

d) Los socios en situación de prueba.

4. A efectos fiscales, se asimilará a las Cooperativas de Trabajo Asociado cualquier otra que, conforme a sus estatutos, adopte la forma de trabajo asociado, resultándole de aplicación las disposiciones correspondientes a esta clase de cooperativas.

Artículo 9. Cooperativas Agrarias.

Se considerarán especialmente protegidas las Cooperativas Agrarias que cumplan los siguientes requisitos:

1. **(2)**Que asocien a titulares de explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o mixtas, situadas dentro del ámbito geográfico al que se extienda estatutariamente la actividad de la Cooperativa.

También podrán ser socios otras Cooperativas Agrarias y de Explotación Comunitaria de la Tierra protegidas, Sociedades Agrarias de Transformación de las contempladas en el número 3 de la Disposición Adicional Primera de esta Ley, Entes públicos Sociedades en cuyo capital social participen mayoritariamente Entes públicos y comunidades de bienes y derechos que reúnan las condiciones del párrafo anterior, integradas, exclusivamente, por personas físicas.

2. Que en la realización de sus actividades agrarias respeten los siguientes límites:

---

(2) Se modifica el apartado 1 por la disposición final tercera de la Ley 13/2013, de 2 de agosto, de fomento de la integración de cooperativas y de otras entidades asociativas de carácter agroalimentario.

a) **(3)** Que las materias, productos o servicios adquiridos, arrendados, elaborados, producidos, realizados o fabricados por cualquier procedimiento por la cooperativa, sean destinados exclusivamente a sus propias instalaciones o a las explotaciones de sus socios.

No obstante, podrán ser cedidos a terceros no socios siempre que su cuantía, durante cada ejercicio económico, no supere el 50 por ciento del total de las operaciones de venta realizadas por la cooperativa.

Las cooperativas agroalimentarias podrán distribuir al por menor productos petrolíferos a terceros no socios con el límite establecido en el apartado 10 del artículo 13 de esta Ley.

b) **(3)** Que no se conserven, tipifiquen, manipulen, transformen, transporten, distribuyan o comercialicen productos procedentes de otras explotaciones similares a los de las explotaciones de la Cooperativa o de sus socios, en cuantía superior, durante cada ejercicio económico, al 50 por ciento del importe obtenido por los productos propios.

Dicho porcentaje se determinará independientemente para cada uno de los procesos señalados en el presente apartado, en los que la cooperativa utilice productos agrarios de terceros.

3. Que las bases imponibles del Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondiente a los bienes de naturaleza rústica de cada socio situados en el ámbito geográfico a que se refiere el apartado uno no excedan de 95.000 euros, modificándose este importe anualmente según los coeficientes de actualización aplicables al valor catastral de los bienes inmuebles de naturaleza rústica establecidos en la Ley de Presupuestos Generales del Estado. No se incumplirá este requisito cuando un número de socios que no sobrepase el 30 por ciento del total de los integrados en la cooperativa supere el valor indicado en el presente párrafo. **(4)**

Tratándose de cooperativas dedicadas a la comercialización y transformación de productos ganaderos, en las que se integren socios titulares de explotaciones de ganadería independiente, que el volumen de las ventas o entregas realizadas en cada ejercicio económico, dentro o fuera de la cooperativa, por cada uno de estos socios, exceptuados los Entes públicos y las Sociedades en cuyo capital social participan éstos mayoritariamente no supere el límite cuantitativo establecido en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para la aplicación del Régimen de Estimación Objetiva Singular.

A efectos de la aplicación de estos límites, cuando figuren como socios otras cooperativas o Sociedades o comunidades de bienes, las bases imponibles o el volumen de ventas de éstas se imputarán a cada uno de sus socios en la proporción que estatutariamente les corresponda.

Por excepción se admitirá la concurrencia de socios cuyas bases imponibles o volumen de ventas sean superiores a los indicados, siempre que dichas magnitudes no excedan en su conjunto del 30 por 100 de las que correspondan al resto de los socios.

(3) Se modifican las letras a) y b) del apartado 2 por la disposición final tercera de la Ley 13/2013, de 2 de agosto, de fomento de la integración de cooperativas y de otras entidades asociativas de carácter agroalimentario.

(4) Se modifica el párrafo primero del apartado 3 con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2011, por el apartado Dos.2 de la disposición final cuadragésima segunda de la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible.

Artículo 10. Cooperativas de Explotación Comunitaria de la Tierra.

Se considerarán especialmente protegidas las Cooperativas de Explotación Comunitaria de la Tierra que cumplan los siguientes requisitos:

1. Que sus socios sean personas físicas titulares de derechos de uso y aprovechamiento de tierras u otros bienes inmuebles, susceptibles de explotación agraria, que cedan dichos derechos a la cooperativa independientemente de que presten o no su trabajo en la misma. También podrán ser socios otras personas físicas que, sin ceder a la cooperativa derechos de disfrute sobre bienes, presten su trabajo en la misma para la explotación en común de los bienes cedidos por los socios y de los demás que posea la cooperativa por cualquier título.

En calidad de cedentes de derechos de uso y aprovechamiento podrán, también, asociarse a la cooperativa, los Entes públicos, las Sociedades en cuyo capital social participen mayoritariamente los Entes públicos, las comunidades de bienes y derechos, integradas por personas físicas, los aprovechamientos agrícolas y forestales, los montes en mano común y demás instituciones de naturaleza análoga regidas por el Derecho Civil o por el Derecho Foral.

2. Que el número de trabajadores asalariados con contrato por tiempo indefinido no exceda del 20 por 100 del total de socios trabajadores. Sin embargo, si el número de socios es inferior a cinco podrá contratarse un trabajador asalariado.

La Cooperativa podrá emplear trabajadores por cuenta ajena mediante cualquier otra forma de contratación, sin perder su condición de especialmente protegida, siempre que el número de jornadas legales realizadas por estos trabajadores durante el ejercicio económico no supere el 40 por 100 del total de jornadas legales de trabajo realizadas por los socios trabajadores.

El cómputo de estos porcentajes se realizará en la forma dispuesta en el apartado 3 del artículo 8 de esta Ley.

3. Que no se conserven, tipifiquen, manipulen, transformen, transporten, distribuyan, comercialicen productos de explotaciones ajenas en cuantía superior, en cada ejercicio económico, al 5 por 100 del precio de mercado obtenido por los productos que procedan de la actividad de la cooperativa.

Dicho porcentaje se determinará independientemente para cada uno de los procesos señalados en el presente apartado en los que la cooperativa utilice productos agrarios de terceros.

4. Que el total importe de las bases imponibles del Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondientes a los bienes de naturaleza rústica de la cooperativa, dividido por el número de sus socios, tanto trabajadores como cedentes de derechos de explotación, no exceda de 6.500.000 pesetas.

5. Que ningún socio ceda a la cooperativa tierras u otros bienes inmuebles que excedan del tercio del valor total de los integrados en la explotación, salvo que se trate de Entes públicos o Sociedades en cuyo capital los Entes públicos participen mayoritariamente.

Artículo 11. Cooperativas del Mar.

Se considerarán especialmente protegidas las Cooperativas del Mar que cumplan los siguientes requisitos:

1. Que asocien a personas físicas que sean pescadores, armadores de embarcaciones, titulares de viveros de algas o de

cetáreas, mariscadores, concesionarios de explotaciones de pesca y, en general, a personas físicas titulares de explotaciones dedicadas a actividades pesqueras.

También podrán ser socios otras Cooperativas del Mar protegidas, las comunidades de bienes y derechos integradas por personas físicas dedicadas a actividades pesqueras, las Cofradías de pescadores, los Entes públicos y las Sociedades en cuyo capital social participen mayoritariamente Entes públicos.

2. Que el volumen de las ventas o entregas realizadas en cada ejercicio económico, dentro o fuera de la cooperativa, por cada uno de los socios exceptuadas las Cofradías de pescadores, los Entes públicos, y las Sociedades en cuyo capital participen mayoritariamente Entes públicos, no supere el límite cuantitativo establecido en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para la aplicación del Régimen de Estimación Objetiva Singular.

A efectos de la aplicación de este límite, cuando figuren como socios otras Cooperativas del Mar protegidas o comunidades de bienes, el volumen de operaciones se imputará a cada uno de los socios en la proporción que estatutariamente les corresponda.

Por excepción, se admitirá la concurrencia de socios cuyo volumen de ventas o entregas supere el límite anteriormente señalado, siempre que el total de todas las realizadas por ellos no exceda del 30 por 100 de las que correspondan al resto de los socios.

3. Que en la realización de sus actividades pesqueras respeten los siguientes límites:

a) Que las materias, productos o servicios, adquiridos, arrendados, elaborados, producidos realizados o fabricados por cualquier procedimiento, por la cooperativa, con destino exclusivo para sus propias explotaciones o para las explotaciones de sus socios, no sean cedidos a terceros no socios, salvo que se trate de los remanentes ordinarios de la actividad cooperativa o cuando la cesión sea consecuencia de circunstancias no imputables a la cooperativa.

b) Que no se conserven, tipifiquen, manipulen, transformen, transporten, distribuyan o comercialicen productos procedentes de otras explotaciones similares a los de las explotaciones de la cooperativa o de sus socios, en cuantía superior, por cada ejercicio económico, al 5 por 100 del precio de mercado obtenido por los productos propios, o al 40 por 100 del mismo precio, si así lo prevén sus estatutos.

Dicho porcentaje se determinará independientemente para cada uno de los procesos señalados en el presente apartado, en los que la cooperativa utilice productos de terceros.

Artículo 12. Cooperativas de Consumidores y Usuarios.

Se considerarán especialmente protegidas las Cooperativas de Consumidores y Usuarios que cumplan los siguientes requisitos:

1. Que asocien a personas físicas con el objeto de procurarles, en las mejores condiciones de calidad, información y precio, bienes cuya entrega no esté gravada en el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo incrementado.

2. Que la media de las retribuciones totales de los socios de trabajo, incluidos, en su caso, los retornos cooperativos a que tuvieran derecho, no supere el límite establecido en el artículo 8, apartado 2, de esta Ley.

3. Que las ventas efectuadas a personas no asociadas, dentro del ámbito de las mismas, no excedan del 10 por 100 del total de las realizadas por la cooperativa en cada ejercicio económico o del 50 por 100, si así lo prevén sus estatutos.

4. No serán de aplicación las limitaciones del apartado anterior, ni las establecidas en el artículo 13.10, a aquellas cooperativas que tengan un mínimo de 30 socios de trabajo y, al menos, 50 socios de consumo por cada socio de trabajo, cumpliendo respecto de éstos con lo establecido en el artículo 8.3.

Capítulo III

Disposiciones comunes

Artículo 13. Causas de pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida.

Será causa de pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida incurrir en alguna de las circunstancias que se relacionan a continuación:

1. No efectuar las dotaciones al Fondo de Reserva Obligatorio y al de Educación y Promoción, en los supuestos, condiciones y por la cuantía exigida en las disposiciones cooperativas.

2. Repartir entre los socios los Fondos de Reserva que tengan carácter de irrepartibles durante la vida de la Sociedad y el activo sobrante en el momento de su liquidación.

3. Aplicar cantidades del Fondo de Educación y Promoción a finalidades distintas de las previstas por la Ley.

4. Incumplir las normas reguladoras del destino del resultado de la regularización del balance de la cooperativa o de la actualización de las aportaciones de los socios al capital social.

5. Retribuir las aportaciones de los socios o asociados al capital social con intereses superiores a los máximos autorizados en las normas legales o superar tales límites en el abono de intereses por demora en el supuesto de reembolso de dichas aportaciones o por los retornos cooperativos devengados y no repartidos por incorporarse a un Fondo Especial constituido por acuerdo de la Asamblea general.

6. Cuando los retornos sociales fueran acreditados a los socios en proporción distinta a las entregas, actividades o servicios realizados con la cooperativa o fuesen distribuidos a terceros no socios.

7. No imputar las pérdidas del ejercicio económico o imputarlas vulnerando las normas establecidas en la Ley, los Estatutos o los acuerdos de la Asamblea general.

8. Cuando las aportaciones al capital social de los socios o asociados excedan los límites legales autorizados.

9. Participación de la cooperativa, en cuantía superior al 10 por 100, en el capital social de Entidades no cooperativas. No obstante, dicha participación podrá alcanzar el 40 por 100 cuando se trate de Entidades que realicen actividades preparatorias, complementarias o subordinadas a las de la propia cooperativa.

El conjunto de estas participaciones no podrá superar el 50 por 100 de los recursos propios de la cooperativa.

El Ministerio de Economía y Hacienda **(5)** podrá autorizar participaciones superiores, sin pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida, en aquellos casos en que se justifique que tal participación coadyuva al mejor cumplimiento de los fines sociales cooperativos y no supone una vulneración de los principios fundamentales de actuación de estas Entidades.

10. **(6)**La realización de operaciones cooperativizadas con terceros no socios, fuera de los casos permitidos en las leyes, así como el incumplimiento de las normas sobre contabilización separada de tales operaciones y destino al Fondo de Reserva Obligatorio de los resultados obtenidos en su realización.

Ninguna cooperativa, cualquiera que sea su clase, podrá realizar un volumen de operaciones con terceros no socios superior al 50 por 100 del total de las de la cooperativa, sin perder la condición de cooperativa fiscalmente protegida.

A los efectos de la aplicación del límite establecido en el párrafo anterior, se asimilan a las operaciones con socios los ingresos obtenidos por las secciones de crédito de las cooperativas procedentes de cooperativas de crédito, inversiones en fondos públicos y en valores emitidos por empresas públicas.

11. Al empleo de trabajadores asalariados en número superior al autorizado en las normas legales por aquellas cooperativas respecto de las cuales exista tal limitación.

12. La existencia de un número de socios inferior al previsto en las normas legales, sin que se restablezca en un plazo de seis meses.

13. La reducción del capital social a una cantidad inferior a la cifra mínima establecida estatutariamente, sin que se restablezca en el plazo de seis meses.

14. La paralización de la actividad cooperativizada o la inactividad de los órganos sociales durante dos años, sin causa justificada.

15. La conclusión de la empresa que constituye su objeto o la imposibilidad manifiesta de desarrollar la actividad cooperativizada.

16. La falta de auditoría externa en los casos señalados en las normas legales.

Artículo 14. Circunstancias excepcionales.

Los Delegados de Hacienda, mediante acuerdo escrito y motivado, podrán autorizar que no se apliquen los límites previstos en los artículos anteriores, para la realización de operaciones con terceros no socios y contratación de personal asalariado, cuando, como consecuencia de circunstancias excepcionales no imputables a la propia cooperativa, ésta necesite ampliar dichas actividades por plazo y cuantía determinados.

Transcurrido un mes desde la presentación de la solicitud sin que se haya notificado la resolución expresamente a la cooperativa, se entenderá otorgada la autorización.

(5) La Orden de 18 de noviembre de 1999 (BOE del 30) delega en el Director General de Tributos el ejercicio de la competencia para esta autorización.

(6) Se modifica el apartado 10 con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2011, por el apartado Dos.3 de la disposición final cuadragésima segunda de la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible.

Capítulo IV

Reglas especiales aplicables en el Impuesto sobre Sociedades

Sección 1ª

Determinación de la base imponible

Artículo 15. Valoración de las operaciones cooperativizadas.

1. Las operaciones realizadas por las cooperativas con sus socios, en el desarrollo de sus fines sociales, se computarán por su valor de mercado.

2. Se entenderá por valor de mercado el precio normal de los bienes, servicios y prestaciones que sea concertado entre partes independientes por dichas operaciones.

Cuando no se produzcan operaciones significativas entre partes independientes dentro de la zona que, conforme a las normas estatutarias, actúe la cooperativa, el valor de mercado de las entregas efectuadas por los socios se determinará rebajando del precio de venta obtenido por ésta el margen bruto habitual para las actividades de comercialización o transformación realizadas.

El importe de los anticipos laborales de los socios trabajadores y de trabajo se calculará conforme a las retribuciones normales en el mismo sector de actividad que hubieran debido percibir si su situación hubiera sido la de trabajadores por cuenta ajena.

La cesión de derechos de uso y aprovechamiento de tierras u otros bienes inmuebles a las Cooperativas de Explotación Comunitaria de la Tierra se valorará por la renta usual de la zona para dichas cesiones.

3. No obstante lo dispuesto en el número anterior, cuando se traten de cooperativas de consumidores y usuarios, vivienda, agrarias o de aquellas que, conforme a sus estatutos, realicen servicios o suministros a sus socios, se computará como precio de las correspondientes operaciones aquel por el que efectivamente se hubiera realizado, siempre que no resulte inferior al coste de tales servicios y suministros, incluida la parte correspondiente de los gastos generales de la entidad. En caso contrario se aplicará este último. En las cooperativas agrarias se aplicará este sistema tanto para los servicios y suministros que la cooperativa realice a sus socios como para que los socios realicen o entreguen a la cooperativa.

Artículo 16. Partidas que componen la base imponible.

1. Para la determinación de la base imponible se considerarán separadamente los resultados cooperativos y los extracooperativos.

2. Son resultados cooperativos los rendimientos determinados conforme a lo previsto en la sección siguiente de este Capítulo.

3. Son resultados extracooperativos los rendimientos extracooperativos y los incrementos y disminuciones patrimoniales a que se refiere la sección 3.ª de este Capítulo.

4. Para la determinación de los resultados cooperativos o extracooperativos se imputarán a los ingresos de una u otra clase, además de los gastos específicos necesarios para su

obtención, la parte que, según criterios de imputación fundados, corresponda de los gastos generales de la cooperativa.

5. A efectos de liquidación, la base imponible correspondiente a uno u otro tipo de resultados se minorará en el 50 por 100 de la parte de los mismos que se destine, obligatoriamente, al Fondo de Reserva Obligatorio.

Sección 2ª

Resultados cooperativos

Artículo 17. Ingresos cooperativos.

En la determinación de los rendimientos cooperativos se considerarán como ingresos de esta naturaleza:

1. Los procedentes del ejercicio de la actividad cooperativizada realizada con los propios socios.

2. Las cuotas periódicas satisfechas por los socios.

3. Las subvenciones corrientes.

4. Las imputaciones al ejercicio económico de las subvenciones de capital en la forma prevista en las normas contables que sean aplicables.

5. Los intereses y retornos procedentes de la participación de la cooperativa, como socio o asociado, en otras cooperativas.

6. Los ingresos financieros procedentes de la gestión de la tesorería ordinaria necesaria para la realización de la actividad cooperativizada.

Artículo 18. Supuestos especiales de gastos deducibles.

En la determinación de los rendimientos cooperativos tendrán la consideración de gastos deducibles los siguientes:

1. El importe de las entregas de bienes, servicios o suministros realizados por los socios, las prestaciones de trabajo de los socios y las rentas de los bienes cuyo goce haya sido cedido por los socios a la cooperativa, estimados por su valor de mercado conforme a lo dispuesto en el artículo 15, aunque figuren en contabilidad por un valor inferior.

2. Las cantidades que las cooperativas destinen, con carácter obligatorio, al fondo de Educación y Promoción, con los requisitos que se señalan en el artículo siguiente.

3. Los intereses devengados por los socios y asociados por sus aportaciones obligatorias o voluntarias al capital social y aquellos derivados de retornos cooperativos integrados en el Fondo Especial regulado por el artículo 85.2.c) de la Ley General de Cooperativas, siempre que el tipo de interés no exceda del básico del Banco de España, incrementado en tres puntos para los socios y cinco puntos para los asociados. El tipo de interés básico que se tomará como referencia será el vigente en la fecha de cierre de cada ejercicio económico.

Artículo 19. Requisitos del Fondo de Educación y Promoción.

1. La cuantía deducible de la dotación al Fondo de Educación y Promoción no podrá exceder en cada ejercicio económico del 30 por 100 de los excedentes netos del mismo.

El Fondo se aplicará conforme al plan que apruebe la Asamblea General de la cooperativa.

2. Las dotaciones al Fondo, así como las aplicaciones que requiera el plan, ya se trate de gastos corrientes o de inversiones para el inmovilizado, se reflejarán separadamente en la contabilidad social, en cuentas que indiquen claramente su afectación a dicho Fondo.

3. Cuando en cumplimiento del plan no se gaste o invierta en el ejercicio siguiente al de la dotación la totalidad de la aprobada, el importe no aplicado deberá materializarse dentro del mismo ejercicio en cuentas de ahorro o en Deuda Pública.

4. La aplicación del Fondo a finalidades distintas de las aprobadas dará lugar, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 13, a la consideración como ingreso del ejercicio en que aquélla se produzca del importe indebidamente aplicado.

De igual forma se procederá con respecto a la parte del Fondo de Reserva Obligatorio que sea objeto de distribución entre los socios, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 13.

5. Al cierre del ejercicio se cargarán a una cuenta especial de resultados del Fondo los saldos de las cuentas representativas de gastos y disminuciones patrimoniales, y en particular:

a) Los gastos corrientes de formación, educación y promoción cultural.

b) Los gastos de conservación, reparación y amortización de los bienes del inmovilizado afectos al fondo.

c) Las pérdidas producidas en la enajenación de esos mismos bienes.

6. En forma análoga se abonarán a la misma cuenta los saldos de las cuentas representativas de ingresos e incrementos patrimoniales, y en particular:

a) Las subvenciones, donaciones y ayudas recibidas para el cumplimiento de los fines del Fondo.

b) Las sanciones disciplinarias impuestas por la cooperativa a sus socios.

c) Los rendimientos financieros de las materializaciones a que se refiere el apartado 3 anterior.

d) Los beneficios derivados de la enajenación de bienes del inmovilizado afecto al Fondo.

7. El saldo de la cuenta de resultados así determinados se llevará a la del Fondo.

Las partidas de gastos, pérdidas, ingresos y beneficios trasladados a la cuenta de resultados del Fondo, no se tendrán en cuenta para la determinación de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de la cooperativa.

8. Lo dispuesto en el presente artículo será aplicable igualmente a cualquier Fondo de naturaleza y finalidades similares al regulado en este precepto, aunque reciba distinta denominación en virtud de la normativa aplicable al mismo.

Artículo 20. Gastos no deducibles.

No tendrán la consideración de partida deducible para la determinación de la base imponible las cantidades distribuidas entre los socios de la cooperativa a cuenta de sus excedentes ni el exceso de valor asignado en cuentas a las entregas de bienes, servicios, suministros, prestaciones de trabajo de los socios y rentas de los bienes cuyo goce haya sido cedido por los socios a la cooperativa, sobre su valor de mercado determinado conforme a lo dispuesto en el artículo 15 de esta Ley.

Sección 3ª

Resultados extracooperativos

Artículo 21. Rendimientos extracooperativos.

Para la determinación de los rendimientos extracooperativos se considerarán como ingresos de esta naturaleza:

1. Los procedentes del ejercicio de la actividad cooperativizada cuando fuera realizada con personas no socios.

2. Los derivados de inversiones o participaciones financieras en Sociedades de naturaleza no cooperativa.

3. Los obtenidos de actividades económicas o fuentes ajenas a los fines específicos de la cooperativa.

Dentro de éstos se comprenderán los procedentes de las Secciones de Crédito de las Cooperativas, con excepción de los resultantes de las operaciones activas realizadas con los socios, de los obtenidos a través de Cooperativas de Crédito y de los procedentes de inversiones en fondos públicos y valores emitidos por Empresas públicas.

Artículo 22. Incrementos y disminuciones patrimoniales.

1. Son incrementos y disminuciones patrimoniales las variaciones en el valor del patrimonio de la cooperativa que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél, conforme a lo dispuesto en la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

2. En particular, no se considerarán incrementos patrimoniales:

a) Las aportaciones obligatorias o voluntarias de los socios y asociados al capital social, las cuotas de ingreso y las deducciones en las aportaciones obligatorias efectuadas por los socios en los supuestos de baja de los mismos en la cooperativa destinadas al Fondo de Reserva Obligatorio.

b) La compensación por los socios de las pérdidas sociales que les hayan sido imputadas.

c) Los resultados de la regularización de los elementos del activo cuando así lo disponga la Ley especial que la autorice.

3. No tendrán la consideración de disminución patrimonial las reducciones del capital social por baja de los socios.

Sección 4ª

Deuda tributaria

Artículo 23. Cuota tributaria.

La suma algebraica de las cantidades resultantes de aplicar a las bases imponibles, positivas o negativas, los tipos de gravamen correspondientes, tendrán la consideración de cuota íntegra cuando resulte positiva.

Artículo 24. Compensación de cuotas negativas. (7)

1. Si la suma algebraica a que se refiere el artículo anterior resultase negativa, su importe podrá compensarse por la cooperativa con las cuotas íntegras positivas de los períodos impositivos siguientes, con el límite del 70 por ciento de la cuota íntegra previa a su compensación. En todo caso, serán compensables en el período impositivo cuotas íntegras por el importe que resulte de multiplicar un millón de euros al tipo medio de gravamen de la entidad.

El derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las cuotas negativas compensadas o pendientes de compensación prescribirá a los 10 años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se generó el derecho a su aplicación.

Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar las cuotas negativas cuya compensación pretenda, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.

2. Este procedimiento sustituye a la compensación de bases imponibles negativas prevista en el artículo 26 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades que, en consecuencia, no será aplicable a las cooperativas.

Artículo 25. Deducciones por doble imposición.

La deducción por doble imposición de dividendos y retornos cooperativos o, en su caso, por doble imposición internacional, se practicará por las cooperativas aplicando el tipo de gravamen que corresponda en función del carácter cooperativo o extracooperativo de los rendimientos que originan dicha deducción.

Tratándose de retornos cooperativos se estará a lo dispuesto en el artículo 32 de esta Ley.

Artículo 26. Deducción por creación de empleo.

La deducción por creación de empleo prevista en el artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, será de aplicación, además de en los supuestos y con los requisitos establecidos para cada ejercicio económico, a la admisión definitiva una vez superado el período de prueba, de nuevos socios en las Cooperativas de Trabajo Asociado o en general, de socios de trabajo en cualquier cooperativa.

Sección 5ª

Actualización de las aportaciones sociales

Artículo 27. Actualización de las aportaciones sociales.

El balance de las cooperativas podrá ser regularizado en los mismos términos y con los mismos beneficios que se establezcan para las entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades,

(7) Artículo modificado con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2015, por el apartado Tercero.Uno de la disposición final cuarta de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, en la redacción dada por el apartado Siete de la disposición final sexta de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

sin perjuicio de lo establecido en las Leyes sobre Cooperativas respecto al destino del resultado de la regularización del balance.

En tal supuesto, no podrá disponerse del saldo de la cuenta de pasivo representativa de la regularización realizada, en tanto dicha cuenta no haya sido comprobada o haya transcurrido un año desde la presentación del balance regularizado en el órgano competente de la Administración tributaria, salvo que la Ley de Presupuestos que establezca la vigencia de actualización de Balances establezca o disponga lo contrario.

Sección 6ª

Retenciones

Artículo 28. Retenciones.

1. Las Sociedades Cooperativas vendrán obligadas a practicar a sus socios y a terceros las retenciones que procedan de acuerdo con el ordenamiento vigente. En particular, en el supuesto de socios de Cooperativas de Trabajo Asociado o de socios de trabajo de cualquier otra cooperativa, se distinguirán los rendimientos que procedan del trabajo personal de los correspondientes al capital mobiliario, considerándose rendimientos del trabajo el importe de los anticipos laborales, en cuantía no superior a las retribuciones normales en la zona para el sector de actividad correspondiente.

2. A estos efectos, se asimilarán a dividendos la parte del excedente disponible del ejercicio económico que se acredite a los socios en concepto de retorno cooperativo.

Tendrán la consideración de retorno anticipado las cantidades y excesos de valor asignados en cuenta, que se definen en el artículo 20 como gastos no deducibles.

3. La retención se practicará tanto por las cantidades efectivamente satisfechas como por las abonadas en cuenta, desde el momento en que resulten exigibles.

Artículo 29. Reglas especiales.

1. Los retornos cooperativos no se considerarán rendimientos del capital mobiliario y, por tanto, no estarán sujetos a retención:

a) Cuando se incorporen al capital social, incrementando las aportaciones del socio al mismo.

b) Cuando se apliquen a compensar las pérdidas sociales de ejercicios anteriores.

c) Cuando se incorporen a un Fondo Especial regulado por la Asamblea General, hasta tanto no transcurra el plazo de devolución al socio, se produzca la baja de éste o los destine a satisfacer pérdidas o a realizar aportaciones al capital social.

2. En los supuestos contemplados en el apartado c) anterior, el nacimiento de la obligación de retener se produce en el primer día señalado para la disposición de dicho retorno, bajo cualquiera de las modalidades mencionadas anteriormente, y en relación a los intereses que, en su caso, se devenguen, en la fecha señalada para la liquidación de los mismos.

Título III

De los socios y asociados de las cooperativas

Artículo 30. Tratamiento de determinadas partidas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

En la aplicación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas cuando el sujeto pasivo sea socio de una Cooperativa, se tendrán en cuenta las siguientes normas:

a) Se considerarán rendimientos del capital mobiliario, los retornos cooperativos que, conforme a lo dispuesto en los artículos 28 y 29 de la presente Ley, estuviesen sujetos a retención.

b) No se deducirán en ningún caso para la determinación de la base imponible las pérdidas sociales atribuidas a los socios.

c) Para determinar la cuantía de las variaciones patrimoniales derivadas de la transmisión o el reembolso de las aportaciones sociales, se adicionarán al coste de adquisición de éstas, las cuotas de ingreso satisfechas y las pérdidas de las cooperativas que habiéndose atribuido al socio, conforme a las disposiciones de la Ley General de Cooperativas y, en su caso, de las Comunidades Autónomas, hubieran sido reintegradas en metálico o compensadas con retornos de que sea titular el socio y que estén incorporados a un Fondo Especial regulado por la Asamblea General.

Artículo 31. Valoración de las participaciones de los socios o asociados en las Cooperativas a efectos del Impuesto extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas.

A efectos de lo dispuesto en el artículo 6.º, f), de la Ley 50/1977, de 14 de noviembre, sobre Medidas Urgentes de Reforma Fiscal, la valoración de las participaciones de los socios o asociados en el capital social de las cooperativas se determinará en función del importe total de las aportaciones sociales desembolsadas, obligatorias o voluntarias, resultante del último balance aprobado, con deducción en su caso, de las pérdidas sociales no reintegradas.

Artículo 32. Deducción por doble imposición de dividendos.

Los socios de las cooperativas protegidas, sean personas físicas o jurídicas, gozarán, en relación con los retornos cooperativos, de una deducción en la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, o, en su caso, del Impuesto sobre Sociedades, del 10 por 100 de los percibidos. Cuando, por tratarse de una cooperativa especialmente protegida, dichos rendimientos se hayan beneficiado de la bonificación prevista en el apartado segundo del artículo 34 de esta Ley, dicha deducción será del 5 por 100 de tales retornos.

Título IV

Beneficios tributarios reconocidos a las cooperativas

Artículo 33. Beneficios fiscales reconocidos a las cooperativas protegidas.

Las cooperativas protegidas disfrutarán de los siguientes beneficios fiscales:

1. En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, exención, por cualquiera de los conceptos que puedan ser de aplicación, salvo el gravamen previsto en el artículo 31.1 del texto refundido aprobado por Real Decreto Legislativo 3050/1980, de 30 de diciembre, respecto de los actos, contratos y operaciones siguientes:

a) Los actos de constitución, ampliación de capital, fusión y escisión.

b) La constitución y cancelación de préstamos incluso los representados por obligaciones.

c) Las adquisiciones de bienes y derechos que se integren en el Fondo de Educación y Promoción para el cumplimiento de sus fines.

2. En el Impuesto sobre Sociedades se aplicarán los siguientes tipos de gravamen:

a) A la base imponible, positiva o negativa, correspondiente a los resultados cooperativos se le aplicará el tipo del 20 por 100.

b) A la base imponible, positiva o negativa, correspondiente a los resultados extracooperativos se le aplicará el tipo general.

3. Asimismo, gozarán, en el Impuesto sobre Sociedades, de libertad de amortización de los elementos de activo fijo nuevo amortizable, adquiridos en el plazo de tres años a partir de la fecha de su inscripción en el Registro de Cooperativas y Sociedades Anónimas Laborales del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, o, en su caso, de las Comunidades Autónomas.

La cantidad fiscalmente deducible en concepto de libertad de amortización, una vez practicada la amortización normal de cada ejercicio en cuantía no inferior a la mínima, no podrá exceder del importe del saldo de la cuenta de resultados cooperativos disminuido en las aplicaciones obligatorias al Fondo de Reserva Obligatorio y participaciones del personal asalariado.

Este beneficio es compatible, en su caso, para los mismos elementos, con la deducción por inversiones prevista en el artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre.

4. Gozarán de una bonificación del 95 por 100 de la cuota, y, en su caso, de los recargos, de los siguientes tributos locales:

a) Impuesto sobre Actividades Económicas.

b) Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondiente a los bienes de naturaleza rústica de las Cooperativas Agrarias y de Explotación Comunitaria de la Tierra.

A efectos de lo previsto en el artículo 9.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, los Ayuntamientos comunicarán anualmente a la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales del Ministerio de Economía y Hacienda, la relación de cooperativas que hayan disfrutado efectivamente de estas bonificaciones y el importe total del gasto fiscal soportado.

Previas las comprobaciones que sean necesarias, la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales ordenará las compensaciones que procedan con cargo a un crédito ampliable que se consignará, a tal efecto, en los Presupuestos Generales del Estado.

5. En el Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas exención para las operaciones sujetas que realicen las cooperativas entre si o con sus socios, en Canarias, Ceuta y Melilla.

Se exceptúan de esta exención las ventas, entregas o transmisiones de bienes inmuebles.

Artículo 34. Beneficios fiscales reconocidos a las cooperativas especialmente protegidas.

Las cooperativas especialmente protegidas disfrutarán, además de los beneficios reconocidos en el artículo anterior, de los siguientes:

1. En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, exención para las operaciones de adquisición de bienes y derechos destinados directamente al cumplimiento de sus fines sociales y estatutarios.

2. En el Impuesto sobre Sociedades disfrutarán de una bonificación del 50 por 100 de la cuota integra a que se refiere el artículo 23 de esta Ley.

Artículo 35. Cooperativas de segundo grado.

1. Las cooperativas de segundo y ulterior grado que no incurran en ninguna de las circunstancias señaladas en el artículo 13 de esta Ley disfrutarán de los beneficios fiscales previstos en el artículo 33.

2. Las cooperativas de segundo y ulterior grado que no incurran en ninguna de las circunstancias señaladas en el artículo 13 de esta Ley y que asocien, exclusivamente, a cooperativas especialmente protegidas disfrutarán, además, de los beneficios fiscales previstos en el artículo 34.

3. Cuando las cooperativas asociadas sean protegidas y especialmente protegidas, además de los beneficios fiscales previstos en el artículo 33, disfrutarán de la bonificación contemplada en el apartado segundo del artículo 34, que se aplicará, exclusivamente, sobre la cuota íntegra correspondiente a los resultados procedentes de las operaciones realizadas con las cooperativas especialmente protegidas.

Artículo 36. Uniones, Federaciones y Confederaciones de Cooperativas.

Las Uniones, Federaciones y Confederaciones de Cooperativas constituidas de acuerdo con lo dispuesto en las Leyes cooperativas gozarán de los siguientes beneficios tributarios:

a) Exención en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados para los mismos actos, contratos y operaciones que las cooperativas especialmente protegidas.

b) Exención del Impuesto sobre Sociedades en los términos establecidos en el capítulo XV del Título VIII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

c) Bonificación del 95 por 100 de la cuota y, en su caso, de los recargos del Impuesto sobre Actividades Económicas.

Artículo 37. Aplicación de los beneficios fiscales y pérdida de los mismos.

Las exenciones y bonificaciones fiscales previstas en la presente Ley se aplicarán a las cooperativas protegidas y, en su caso, a las especialmente protegidas, sin necesidad de previa declaración administrativa sobre la procedencia de su disfrute.

La concurrencia de alguna de las circunstancias tipificadas en la presente Ley como causas de pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida determinará la aplicación del régimen tributario general, teniendo en cuenta lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 6 de esta Ley, y la privación de los beneficios disfrutados en el ejercicio económico en que se produzca, sin perjuicio de lo previsto en la Ley General Tributaria sobre infracciones y sanciones tributarias e intereses de demora y, en

particular, de lo dispuesto en los artículos 84 y 87, apartado 3, de la misma sobre sanciones que no consistan en multa.

Artículo 38. Comprobación e inspección. (Redacción vigente hasta el 30 de octubre de 2012).

La Inspección de los Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda comprobará que concurren las circunstancias o requisitos necesarios para disfrutar de los beneficios tributarios establecidos en esta Ley y practicará, en su caso, la regularización que resulte procedente de la situación tributaria de la cooperativa. El resultado de las actuaciones de la Inspección de los Tributos se comunicará a las Corporaciones Locales y Comunidades Autónomas interesadas en cuanto pueda tener trascendencia respecto de los tributos cuya gestión les corresponda.

Artículo 38. Comprobación e inspección. (8)

La Administración tributaria comprobará que concurren las circunstancias o requisitos necesarios para disfrutar de los beneficios tributarios establecidos en esta Ley y practicará, en su caso, la regularización que resulte procedente de la situación tributaria de la cooperativa.

El resultado de dichas actuaciones se comunicará a las Corporaciones Locales y Comunidades Autónomas interesadas en cuanto pueda tener trascendencia respecto de los tributos cuya gestión les corresponda.

Título V

De las Cooperativas de Crédito

Artículo 39. Definición de las Cooperativas de Crédito a efectos tributarios.

1. Serán consideradas como cooperativas protegidas, a los efectos de esta Ley, aquellas Entidades que, sea cual fuere la fecha de su constitución, se ajusten a los principios y disposiciones de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito, tanto del Estado como de las Comunidades Autónomas que tengan reconocida competencia en esta materia en sus respectivos Estatutos de Autonomía, según el ámbito territorial de actuación de la cooperativa con sus socios, siempre que tengan su domicilio en territorio nacional y hayan sido inscritas en los Registros del Banco de España, Mercantil y en el correspondiente de Cooperativas.

2. No serán consideradas como tales, aun cuando utilicen esta denominación y no hubieran sido previamente descalificadas, aquellas Cooperativas de Crédito que hayan sido sancionadas por la comisión de infracciones calificadas de graves o muy graves en la Ley 26/1988, de 29 de julio, de Disciplina e Intervención de las Entidades de Crédito, o incurran en alguna de las circunstancias previstas en el artículo 13 de esta Ley, con excepción de las contempladas en sus apartados 6, 9, 10 y 13 que, a efectos de su aplicación a las Cooperativas de Crédito, quedan sustituidas por las siguientes:

a) Cuando los retornos fueran acreditados a los socios en proporción distinta a las operaciones realizadas con la cooperativa o fuesen distribuidos a terceros no socios. Si existieran socios de trabajo no se perderá la condición de protegida cuando los retornos que se les acrediten sean proporcionales a los anticipos laborales percibidos durante el ejercicio económico.

b) La participación de la cooperativa, en cuantía superior al 25 por 100, en el capital social de entidades no cooperativas. No obstante, dicha participación podrá ser superior, cuando se trate de entidades que realicen actividades preparatorias, complementarias o subordinadas a las de la propia cooperativa.

El conjunto de estas participaciones no podrá superar el 50 por 100 de los recursos propios de la cooperativa.

El Ministro de Economía podrá autorizar participaciones superiores, sin pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida, en aquellos casos en que se justifique que tal participación coadyuva al mejor cumplimiento de los fines cooperativos y no supone una vulneración de los principios fundamentales de actuación de estas entidades.

c) La realización de operaciones activas con terceros no socios en cuantía superior en el ejercicio económico al 50 por 100 de los recursos totales de la cooperativa.

No se computarán en el referido porcentaje las operaciones realizadas por las Cooperativas de Crédito con los socios de las cooperativas asociadas, las de colocación de los excesos de tesorería en el mercado interbancario, ni la adquisición de valores y activos financieros de renta fija para la cobertura de los coeficientes legales o para la colocación de los excesos de tesorería.

d) La reducción del capital social a una cantidad inferior al mínimo obligatorio que el Gobierno determine sin que se restablezca en el plazo reglamentario o la realización por la cooperativa de operaciones o servicios fuera de su ámbito estatutario sin haber realizado previamente la necesaria ampliación de capital y la preceptiva reforma del Estatuto.

Artículo 40. Beneficios fiscales reconocidos.

A las Cooperativas de Crédito a que se refiere el artículo anterior les serán de aplicación los siguientes beneficios fiscales:

1. En el Impuesto sobre Sociedades, la base imponible correspondiente a los resultados cooperativos se gravará al tipo de 26 por 100. La base imponible correspondiente a los resultados extracooperativos, que deberán ser contabilizados separadamente se gravará al tipo general del impuesto. A estos efectos tendrán la consideración de resultados cooperativos, además de los señalados en la Sección 2.ª del Capítulo cuarto del Título II de esta Ley, los procedentes de las operaciones señaladas en el segundo párrafo de la letra b), apartado 2, del artículo 39.

2. Los contemplados en el artículo 33 que les sean aplicables por su naturaleza y actividades, con excepción de los regulados en los apartados 2 y 3 de dicho precepto.

Disposición adicional primera.- Uno. A las Sociedades Agrarias de Transformación inscritas en el Registro General de tales entidades del Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación o, en su caso, de las Comunidades Autónomas, les será de aplicación, salvo lo previsto en los apartados siguientes, el régimen tributario general y, en consecuencia, estarán sujetas al Impuesto sobre Sociedades.

(8) Artículo modificado con efectos desde el 31 de octubre de 2012, por el apartado Tercero.Uno de la disposición final segunda de la Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude.

Dos. A los efectos de este Impuesto, las operaciones realizadas por las Sociedades Agrarias de Transformación con sus socios se computarán por su valor de mercado.

Se entenderá por valor de mercado el precio normal de los bienes, servicios y prestaciones que sería concertado entre partes independientes por dichas operaciones.

No obstante, cuando se trate de Sociedades Agrarias de Transformación que conforme a sus estatutos, realicen servicios o suministros a sus socios, se computará como precio de las correspondientes operaciones aquél por el que efectivamente se hubiesen realizado, siempre que no resulte inferior al coste de tales servicios o suministros incluida la parte correspondiente de los gastos generales de la entidad. En caso contrario se aplicará este último.

Tres. Las Sociedades Agrarias de Transformación constituidas para el cumplimiento de los fines recogidos en el Real Decreto 1776/1981, de 3 de agosto, e inscritas en el Registro General de Sociedades Agrarias de Transformación del Ministerio de Agricultura Pesca y Alimentación o, en su caso, de las Comunidades Autónomas, disfrutarán de los siguientes beneficios fiscales:

a) En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, exención total para los actos de constitución y ampliación de capital.

b) En el Impuesto sobre Actividades Económicas disfrutarán de una bonificación del 95 por 100 de la cuota y recargos correspondientes a las actividades que realicen.

A efectos de lo previsto en el artículo 9.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, se procederá según lo establecido en el apartado 4 del artículo 33 de la presente Ley.

c) En el Impuesto General sobre Tráfico de las Empresas, disfrutarán de exención las operaciones sujetas que realicen las Sociedades Agrarias de Transformación con sus socios, en Canarias, Ceuta y Melilla.

Se exceptúan de esta exención las ventas, entregas o transmisiones de bienes inmuebles.

El disfrute de estos beneficios, sin perjuicio de la aplicación, en todo caso, de lo establecido en los apartados Uno y Dos de la presente Disposición quedará condicionado a que no se produzca una alteración sustancial de los caracteres propios de las Sociedades Agrarias de Transformación, a que se mantengan los requisitos necesarios para su inscripción en el citado Registro y a que no se vulneren las normas que las regulan.

En materia de aplicación y comprobación de los beneficios fiscales antes mencionados se aplicará a las Sociedades Agrarias de Transformación lo dispuesto en los artículos 37 y 38 de esta Ley.

Disposición adicional segunda.- La Ley de Presupuestos Generales del Estado podrá modificar los tipos tributarios, límites cuantitativos y porcentajes establecidos en la presente Ley, así como las causas de pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida.

Disposición adicional tercera.- 1. Las Cooperativas de Trabajo Asociado fiscalmente protegidas que integren, al menos, un 50 por 100 de socios minusválidos y que acrediten que, en el momento de constituirse la cooperativa, dichos socios se hallaban en situación de desempleo, gozarán de una bonificación del 90 por 100 de la cuota integra del Impuesto sobre Sociedades durante los cinco primeros años de actividad social, en tanto se mantenga el referido porcentaje de socios.

2. La Ley de Presupuestos Generales del Estado podrá adecuar o suprimir esta bonificación en función de la evolución del mercado de trabajo.

Disposición adicional cuarta.- Los preceptos que se señalan de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito, quedan redactados en la forma que a continuación se indica:

A) Artículo sexto. Capital social: 1. El Gobierno, previo informe del Banco de España, establecerá la cuantía mínima del capital social de las Cooperativas de Crédito en función del ámbito territorial y del total de habitantes de derecho de los municipios comprendidos en dicho ámbito. Asimismo determinará la medida en que dicho capital haya de estar desembolsado.

2. Las Cooperativas de Crédito no podrán operar fuera de su ámbito territorial, delimitado en el Estatuto, sin previamente haber modificado éste y haber ampliado su capital social para ajustarlo al nivel que corresponda. Quedan a salvo lo dispuesto en el artículo cuarto, número 2, último párrafo y las operaciones meramente accesorias o instrumentales respecto al objeto social.

B) Artículo séptimo, número 4, párrafo primero. Las aportaciones serán reembolsadas a los socios en las condiciones que se señalen reglamentariamente, pero sólo cuando no se produzca una cobertura insuficiente del capital social obligatorio, reservas y coeficiente de solvencia.

C) Artículo octavo, número 3. Los beneficios del ejercicio se destinarán a cubrir pérdidas de ejercicios anteriores, que no hubiesen podido ser absorbidas con cargo a los recursos propios. El saldo acreedor de la cuenta de resultados constituirá el excedente neto del ejercicio económico y, una vez deducidos los impuestos exigibles y los intereses al capital desembolsado, limitados de acuerdo con la legislación cooperativa, el excedente disponible se destinará: a) A dotar el Fondo de Reserva obligatorio, al menos, con un 20 por 100; b) El 10 por 100, como mínimo, a la dotación del Fondo de Educación y Promoción, y c) El resto estará a disposición de la Asamblea General, que podrá distribuirlo de la forma siguiente: retorno a los socios, basado en los criterios estatutarios al respecto, dotación a Fondos de Reserva voluntarios o análogos, que sólo serán disponibles previa autorización de la autoridad supervisora, y, en su caso, participación de los trabajadores. Todo ello, sin perjuicio del cumplimiento del coeficiente de solvencia y de la normativa aplicable a los tres primeros años de existencia de una Cooperativa de Crédito.

D) Disposición Transitoria Primera. Las Cooperativas de Crédito deberán adaptar sus Estatutos a lo establecido en esta Ley antes del 30 de junio de 1992, sin perjuicio de cumplir las normas imperativas de la misma y de que reglamentariamente puedan establecerse otras fechas para alcanzar los recursos propios exigibles según la normativa prudencial, que considerará especialmente el supuesto de Cooperativas de Crédito de ámbito local y domiciliadas en municipios con menos de 100.000 habitantes.

Disposición adicional quinta.- No se considerarán incrementos patrimoniales los obtenidos como consecuencia de la atribución patrimonial de bienes y derechos de las Cámaras Agrarias que hayan tenido lugar a partir del 1 de enero de 1994.

Disposición adicional sexta.- Programas operativos y planes de acción de las organizaciones de productores en el sector de frutas y hortalizas y en el sector de materias grasas.

Las actuaciones que realicen las organizaciones de productores, las asociaciones de organizaciones de productores u operadores y sus uniones, en cumplimiento de los programas operativos y planes de acción en cumplimiento de la normativa comunitaria reguladora de las organizaciones comunes de mercado de los sectores de frutas y hortalizas y de materias grasas no se considerarán, en ningún caso, prestaciones de servicios.

Disposición adicional séptima.- Reglas especiales aplicables a las Cooperativas en relación con los activos por impuesto diferido. (9)

En el supuesto de sociedades cooperativas a las que resulte de aplicación esta Ley, se aplicarán las siguientes especialidades:

a) El límite a que se refiere el artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, se referirá a la cuota íntegra positiva sin tener en cuenta su integración ni la compensación de cuotas negativas.

b) La aplicación del régimen de consolidación fiscal por aquellos grupos fiscales integrados por sociedades cooperativas a las que resulte de aplicación el artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, tendrán las siguientes especialidades:

1.º Para proceder a la suma algebraica de cuotas íntegras de las cooperativas que formen parte del grupo fiscal no incluirá en las bases imponibles de dichas entidades las dotaciones a que se refiere el artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. Estas dotaciones se incluirán en la cuota íntegra, en función del tipo de gravamen que corresponda, con posterioridad a la referida suma, y con el límite del 60 por ciento de la cuota positiva del grupo.

2.º En el supuesto de que una entidad se incorpore a un grupo fiscal, las dotaciones a que se refiere el artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades pendientes de integrar en la cuota íntegra, se integrarán en la cuota íntegra del grupo, en función del tipo de gravamen que corresponda, con el límite del 60 por ciento de la cuota íntegra positiva individual de la propia entidad.

3.º En el supuesto de pérdida del régimen de consolidación fiscal o extinción del grupo fiscal, las entidades que integren el mismo asumirán las dotaciones a que se refiere el artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, pendientes de integrar en la cuota, en la proporción en que hubiesen contribuido a su formación.

c) Los activos por impuesto diferido a que se refiere el último párrafo del apartado 1 de la Disposición adicional vigésima segunda del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, deberán entenderse referidos a los correspondientes al derecho a compensar en ejercicios posteriores las cuotas negativas.

(9) Se añaden los apartados a) y b) con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2011, y el apartado c) con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, por el apartado Primero.Uno y por el apartado Segundo, respectivamente, de la disposición final cuarta de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Disposición adicional octava.- Límites aplicables a la compensación de cuotas tributarias negativas. (10)

En el caso de cooperativas cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, el límite establecido en el apartado 1 del artículo 24 de esta Ley se sustituirá por el siguiente:

- El 50 por ciento, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.
- El 25 por ciento, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

La limitación a la compensación de cuotas negativas no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas y esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente.

Disposición transitoria séptima.- Dotaciones por deterioro de determinados activos. (11)

En los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero de 2011 y el 31 de diciembre de 2014, las dotaciones a que se refiere el artículo 19.13 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades en los términos establecidos en los números 1.º y 2.º de la letra b) de la disposición adicional séptima de esta Ley, se incluirán en la cuota íntegra del grupo, en función del tipo de gravamen que corresponda, con el límite de la cuota íntegra positiva del grupo o individual, respectivamente.

No obstante, en los períodos impositivos que se inicien en el año 2014, las dotaciones a que se refiere el artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades en los términos establecidos en los números 1.º y 2.º de la letra b) de la disposición adicional séptima de esta Ley realizadas por contribuyentes cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, haya superado la cantidad de 6.010.121,04 euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2015, tendrá los siguientes límites:

– Las dotaciones estarán limitadas al 50 por ciento de la cuota íntegra previa a su incorporación y a la compensación de cuotas negativas, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.

– Las dotaciones estarán limitadas al 25 por ciento de la cuota íntegra previa a su incorporación y a la compensación de cuotas negativas, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

(10) Disposición añadida con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, por el apartado Primero del artículo 1 del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social.

(11) Disposición añadida con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2011, por el apartado Primero.Dos, de la disposición final cuarta de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Disposición transitoria octava.- Compensación de cuotas negativas en los años 2015 y 2016. (12)

1. El límite a que se refiere el apartado 1 del artículo 24 de esta Ley no resultará de aplicación en los períodos impositivos que se inicien en el año 2015.

No obstante, la compensación de cuotas negativas de ejercicios anteriores, para los contribuyentes cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, haya superado la cantidad de 6.010.121,04 euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2015, tendrá los siguientes límites:

- La compensación de cuotas negativas está limitada al 50 por ciento de la cuota íntegra previa a dicha compensación, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.
- La compensación de cuotas negativas está limitada al 25 por ciento de la cuota íntegra previa a dicha compensación, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

La limitación a la compensación de cuotas negativas no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas y esperas consecuencias de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente.

2. **(13)** En el caso de cooperativas a las que no resulte de aplicación la disposición adicional octava de esta Ley, el límite a que se refiere el apartado 1 del artículo 24 de esta Ley será del 60 por ciento para los períodos impositivos que se inicien en el año 2016.

---

(12) Disposición añadida con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2015, por el apartado Tercero. Dos de la disposición final cuarta de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, y modificada por este mismo apartado en la redacción dada por el apartado Siete de la disposición final sexta de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

(13) Se modifica el apartado 2 con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, por el apartado Segundo del artículo 1 del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social.

Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (BOE del 8).

Artículo 94. Deducción por inversiones en Canarias.

1. Las Sociedades y demás Entidades jurídicas sujetas al Impuesto sobre Sociedades, con domicilio fiscal en Canarias, podrán acogerse a partir del primer ejercicio económico cerrado con posterioridad a 31 de diciembre de 1991, y en relación a las inversiones realizadas y que permanezcan en el Archipiélago, al régimen de deducción previsto en el artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, de acuerdo con las siguientes peculiaridades:

a) Los tipos aplicables sobre las inversiones realizadas serán superiores en un 80 por 100 a los del régimen general, con un diferencial mínimo de 20 puntos porcentuales.

b) **(1)** Deducción por inversión en Canarias, tendrá por límite máximo el porcentaje que a continuación se indica de la cuota líquida resultante de minorar la cuota íntegra en el importe de las deducciones por doble imposición y, en su caso, las bonificaciones previstas en el artículo 25 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades. Tal porcentaje será siempre superior en un 80% al que para cada modificación de la deducción por inversiones se fije en el régimen general con un diferencial mínimo de 35 puntos porcentuales. No obstante, en las islas de La Palma, La Gomera y El Hierro, el tope mínimo del 80% se incrementará al 100% y el diferencial mínimo pasará a 45 puntos porcentuales cuando la normativa comunitaria de ayudas de estado así lo permita y se trate de inversiones contempladas en la Ley 2/2016, de 27 de septiembre y demás leyes de medidas para la ordenación de la actividad económica de estas islas.

2. El régimen de deducción por inversiones del presente artículo será de aplicación a las Sociedades y demás Entidades jurídicas que no tengan su domicilio fiscal en Canarias, respecto de los establecimientos permanentes situados en este territorio y siempre que las inversiones correspondientes se realicen y permanezcan en el Archipiélago.

En este caso el límite máximo de deducción sobre la cuota líquida a que se refiere la letra b) del número 1 anterior, se aplicará con independencia del que corresponda por las inversiones acogidas al régimen general.

Igual criterio se seguirá respecto a las inversiones realizadas en territorio peninsular o Islas Baleares, mediante establecimientos permanentes, por las Entidades domiciliadas en Canarias.

Asimismo, dicho régimen de deducción por inversiones será de aplicación a las personas físicas que realicen actividades empresariales o profesionales en Canarias, con los mismos condicionantes y restricciones que establezca la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, para la aplicación a los sujetos pasivos de dicho Impuesto de los incentivos o estímulos a la inversión establecidos en el Impuesto sobre Sociedades.

3. Además de los elementos que dan derecho a la deducción en el régimen general, las inversiones podrán efectuarse igualmente en elementos de activo fijo usados, que no hubieran gozado anteriormente de la deducción por inversiones en el resto del territorio nacional, cuando supongan una evidente mejora tecnológica para la empresa, en la forma y con los requisitos que se determinen reglamentariamente.

Artículo 94 bis. Deducciones de apoyo al emprendimiento y actividad económica aplicables en Canarias. (2)

Las entidades que contraten un trabajador para realizar su actividad en Canarias tendrán derecho al disfrute de los beneficios fiscales que por creación de empleo se establezcan por la normativa fiscal conforme a los requisitos que en ella se establezcan, incrementándolos en un 30%.

(1) Se modifica la letra b) del apartado 1 con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 7 de noviembre de 2018 por el artículo 1.41 de la Ley 8/2018, de 5 de noviembre.

(2) Artículo añadido con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 7 de noviembre de 2018 por el artículo 2 de la Ley 8/2018, de 5 de noviembre.

Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE del 7).

TÍTULO IV

Medidas complementarias de promoción del desarrollo económico y social de Canarias

Capítulo II

Medidas fiscales

Artículo 26. Régimen especial de las empresas productoras de bienes corporales. (1)

1. Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades aplicarán una bonificación del cincuenta por ciento de la cuota correspondiente a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias por ellos mismos, propios de actividades agrícolas, ganaderas, industriales y pesqueras, siempre que, en este último caso, la pesca de altura se desembarque en los puertos canarios y se manipule o transforme en el archipiélago. Se podrán beneficiar de esta bonificación las personas o entidades domiciliadas en Canarias o en otros territorios que se dediquen a la producción de tales bienes en el archipiélago, mediante sucursal o establecimiento permanente.

2. La bonificación anterior también será aplicable a los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que ejerzan las mismas actividades y con los mismos requisitos exigidos a los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, siempre y cuando determinen los rendimientos por el método de estimación directa.

La bonificación se aplicará sobre la parte de la cuota íntegra que proporcionalmente corresponda a los rendimientos derivados de las actividades de producción señaladas.

3. **(2)** A los efectos del cálculo de los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias, formarán parte de los mismos:

a) Los importes de las ayudas derivadas del régimen específico de abastecimiento, establecido en virtud del artículo 3.1.a) del Reglamento (UE) n.º 228/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo,

b) Los importes de las ayudas a los productores derivadas del Programa Comunitario de Apoyo a las Producciones Agrarias de Canarias, establecido en virtud del artículo 3.1.b) del Reglamento (UE) n.º 228//2013 del Parlamento Europeo y del Consejo.

El Organismo Pagador de tales fondos certificará a la Administración tributaria competente el importe o importes de las ayudas percibidas por el productor procedentes de las medidas de apoyo previstas en el párrafo anterior.

Artículo 27. Reserva para inversiones en Canarias. (3), (4).

1. Las entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades tendrán derecho a la reducción en la base imponible de las cantidades que, con relación a sus establecimientos situados en Canarias, destinen de sus beneficios a la reserva para inversiones de acuerdo con lo dispuesto en este artículo.

Las entidades que tengan por actividad principal la prestación de servicios financieros o la prestación de servicios a entidades que pertenezcan al mismo grupo de sociedades a entidades que pertenezcan al mismo grupo de sociedades en el sentido del apartado 3 del artículo 16 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, únicamente podrán disfrutar de la reducción prevista en el párrafo anterior cuando materialicen los importes destinados a la reserva en las inversiones previstas en las letras A, B y, en su caso, en las condiciones que puedan establecerse reglamentariamente, en el número 1º de la letra D del apartado 4 de este artículo.

2. La reducción a que se refiere el apartado anterior se aplicará a las dotaciones que en cada período impositivo se hagan a la reserva para inversiones hasta el límite del noventa por ciento de la parte de beneficio obtenido en el mismo período que no sea objeto de distribución, en cuanto proceda de establecimientos situados en Canarias.

En ningún caso la aplicación de la reducción podrá determinar que la base imponible sea negativa.

A estos efectos se considerarán beneficios procedentes de establecimientos en Canarias los derivados de actividades económicas, incluidos los procedentes de la transmisión de los elementos patrimoniales afectos a las mismas, así como los derivados de la transmisión de elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas, en los términos que reglamentariamente se determinen.

A estos efectos se considerarán beneficios no distribuidos los destinados a nutrir las reservas, excluida la de carácter legal. No tendrá la consideración de beneficio no distribuido el que derive de la transmisión de elementos patrimoniales cuya adquisición hubiera determinado la materialización de la reserva para inversiones dotada con beneficios de periodos impositivos a partir de 1 de enero de 2007.

En caso de elementos patrimoniales que solo parcialmente se hubiesen destinado a la materialización de la reserva a partir de dicha fecha, se considerará beneficio no distribuido la parte

(1) Artículo modificado con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2007, por el artículo primero. Dos del Real Decreto-Ley 12/2006, de 29 de diciembre, por el que se modifican la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y el Real Decreto-ley 2/2000, de 23 de junio.

(2) Se añade el apartado 3 con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 7 de noviembre de 2018, por el artículo 1.33 de la Ley 8/2018, de 5 de noviembre, por la que se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE del 7).

(3) Se modifican los apartados 2, 4.A) y C), 5, 8 y 12 con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 7 de noviembre de 2018, por el artículo 1.34 de la Ley 8/2018, de 5 de noviembre, por la que se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE del 7).

(4) Véase el régimen transitorio establecido en la disposición transitoria única del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

proporcional del mismo que corresponda al valor de adquisición que no hubiera supuesto materialización de dicha reserva.

Las asignaciones a reservas se considerarán disminuidas en el importe que eventualmente se hubiese detraído de los fondos propios, ya en el ejercicio al que la reducción de la base imponible se refiere, ya en el que se adoptara el acuerdo de realizar las mencionadas asignaciones.

3. La reserva para inversiones deberá figurar en los balances con absoluta separación y título apropiado y será indisponible en tanto que los bienes en que se materializó deban permanecer en la empresa.

4. Las cantidades destinadas a la reserva para inversiones en Canarias deberán materializarse en el plazo máximo de tres años, contados desde la fecha del devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en que se ha dotado la misma, en la realización de alguna de las siguientes inversiones:

A. Las inversiones iniciales consistentes en la adquisición de elementos patrimoniales nuevos del inmovilizado material o intangible como consecuencia de:

- La creación de un establecimiento.
- La ampliación de un establecimiento.
- La diversificación de la actividad de un establecimiento para la elaboración de nuevos productos.
- La transformación sustancial en el proceso de producción de un establecimiento.

En ningún caso, se podrá materializar la reserva para inversiones en Canarias en la adquisición de inmuebles destinados a viviendas con fines turísticos.

También tendrán la consideración de iniciales las inversiones en suelo, edificado o no, siempre que no se hayan beneficiado anteriormente del régimen previsto en este artículo y se afecte:

- A la promoción de viviendas protegidas, cuando proceda esta calificación de acuerdo con lo previsto en el Decreto 27/2006, de 7 de marzo, por el que se regulan las actuaciones del Plan de Vivienda de Canarias, y sean destinadas al arrendamiento por la sociedad promotora.
- Al desarrollo de actividades industriales incluidas en las divisiones 1 a 4 de la sección primera de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas.
- A las actividades sociosanitarias, centros residenciales de mayores, geriátricos y centros de rehabilitación neurológica y física.
- A las zonas comerciales que sean objeto de un proceso de rehabilitación.
- A las actividades turísticas reguladas en la Ley 7/1995, de 6 de abril, de Ordenación del Turismo de Canarias, cuya adquisición tenga por objeto la rehabilitación de un establecimiento turístico.

A los solos efectos de entender incluido en el importe de la materialización de la Reserva el valor correspondiente al suelo, se considerarán obras de rehabilitación las actuaciones dirigidas a la renovación, ampliación o mejora de establecimientos turísticos, siempre que reúnan las condiciones necesarias para ser incorporadas al inmovilizado material como mayor valor del inmueble.

En caso de inmovilizado intangible deberá tratarse de derechos de uso de propiedad industrial o intelectual, conocimientos no patentados, en los términos que reglamentariamente se determinen, y de concesiones administrativas, y reunir los siguientes requisitos:

Utilizarse exclusivamente en el establecimiento que reúna las condiciones indicadas en esta letra.

Ser amortizable.

Ser adquirido a terceros en condiciones de mercado. En el caso de las concesiones administrativas se entenderá que son adquiridas en condiciones de mercado cuando sean objeto de un procedimiento de concurrencia competitiva.

Figurar en el activo de la empresa.

Tratándose de contribuyentes que cumplan las condiciones del artículo 101 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, en el período impositivo en el que se obtiene el beneficio con cargo al cual se dota la reserva, la inversión podrá consistir en la adquisición de elementos usados del inmovilizado, siempre que los bienes adquiridos no se hayan beneficiado anteriormente del régimen previsto en este artículo. Tratándose de suelo, deberán cumplirse en todo caso las condiciones previstas en esta letra.

Reglamentariamente se determinarán los términos en que se entienda que se produce la creación o ampliación de un establecimiento y la diversificación y la transformación sustancial de su producción.

B. La creación de puestos de trabajo relacionada de forma directa con las inversiones previstas en la letra A, que se produzca dentro de un período de seis meses a contar desde la fecha de entrada en funcionamiento de dicha inversión.

La creación de puestos de trabajo se determinará por el incremento de la plantilla media total del contribuyente producido en dicho período respecto de la plantilla media de los 12 meses anteriores a la fecha de la entrada en funcionamiento de la inversión, siempre que dicho incremento se mantenga durante un período de cinco años, salvo en el caso de contribuyentes que cumplan las condiciones del artículo 101 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, en el período impositivo en el que se obtiene el beneficio con cargo al cual se dota la reserva, quienes deberán mantener dicho incremento durante tres años.

Para el cálculo de la plantilla media total de la empresa y de su incremento se tomarán las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación con la jornada completa.

B bis. La creación de puestos de trabajo efectuada en el período impositivo que no pueda ser considerada como inversión inicial por no reunir alguno de los requisitos establecidos en la letra B anterior, con el límite del 50 por ciento de las dotaciones a la Reserva efectuadas por el contribuyente en el periodo impositivo.

C. La adquisición de elementos patrimoniales del inmovilizado material o intangible que no pueda ser considerada como inversión inicial por no reunir alguna de las condiciones establecidas en la letra A anterior, la inversión en elementos patrimoniales que contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario, así como aquellos gastos de investigación y desarrollo que reglamentariamente se determinen.

En ningún caso, se podrá materializar la reserva para inversiones en Canarias en la rehabilitación o reforma de inmuebles destinados a viviendas con fines turísticos. Tratándose de vehículos de transportes de pasajeros por vía marítima o por carretera, deberán dedicarse exclusivamente a servicios públicos en el ámbito de funciones de interés general que se correspondan con las necesidades públicas de las Islas Canarias.

Tratándose de suelo, edificado o no, este debe afectarse:

- A la promoción de viviendas protegidas, cuando proceda esta calificación de acuerdo con lo previsto en el Decreto 27/2016, de 7 de marzo, por el que se regulan las actuaciones del Plan de Vivienda de Canarias, destinadas al arrendamiento por la sociedad promotora.

- Al desarrollo de actividades industriales incluidas en las divisiones 1 a 4 de la sección primera de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto de Actividades Económicas.

- A las actividades sociosanitarias, centros residenciales de mayores, geriátricos y centros de rehabilitación neurológica y física.

- A las zonas comerciales que sean objeto de un proceso de rehabilitación.

- A las actividades turísticas reguladas en la Ley 7/1995, de 6 de abril, de Ordenación del Turismo de Canarias, cuya adquisición tenga por objeto la rehabilitación de un establecimiento turístico.

A los solos efectos de entender incluido en el importe de la materialización de la Reserva el valor correspondiente al suelo, se considerarán obras de rehabilitación las actuaciones dirigidas a la renovación, ampliación o mejora de establecimientos turísticos, siempre que reúnan las condiciones necesarias para ser incorporadas al inmovilizado material como mayor valor del inmueble.

D. La suscripción de:

1.º Acciones o participaciones en el capital emitidas por sociedades como consecuencia de su constitución o ampliación de capital que desarrollen en el archipiélago su actividad, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

Estas sociedades realizarán las inversiones previstas en las letras A, B, B bis y C anteriores, en las condiciones reguladas en este artículo, sin perjuicio de lo establecido en el segundo párrafo del apartado 1 de este artículo. Siempre que tanto la entidad suscriptora del capital como la que efectúa la inversión cumplan las condiciones del artículo 101 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, en el período impositivo en el que se obtiene el beneficio con cargo al cual se dota la reserva, será posible efectuar las inversiones de las citadas letras A, B, B bis y C en los términos y condiciones previstos para este tipo de contribuyentes.

Estas sociedades deberán efectuar estas inversiones en el plazo de tres años a contar desde la fecha del devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en el que el contribuyente que adquiere las acciones o las participaciones en su capital hubiera dotado la reserva regulada en este artículo.

Los elementos patrimoniales así adquiridos deberán mantenerse en funcionamiento en Canarias en los términos previstos en este artículo.

El importe del valor de adquisición de las inversiones realizadas por la sociedad participada deberá alcanzar, como mínimo, el importe desembolsado de las acciones o participaciones adquiridas por el contribuyente.

Las inversiones realizadas por la sociedad participada no darán lugar a la aplicación de ningún otro beneficio fiscal, salvo los previstos en el artículo 25 de esta Ley.

A estos efectos, la entidad suscriptora del capital procederá a comunicar fehacientemente a la sociedad emisora el valor nominal de las acciones o participaciones adquiridas así como la fecha en que termina el plazo para la materialización de su inversión. La sociedad emisora comunicará fehacientemente a la entidad suscriptora de su capital las inversiones efectuadas con cargo a sus acciones o participaciones cuya suscripción haya supuesto la materialización de la reserva así como su fecha. Las inversiones realizadas se entenderán financiadas con los fondos derivados de las acciones o participaciones emitidas según el orden en el que se haya producido su desembolso efectivo. En el caso de desembolsos efectuados en la misma fecha, se considerará que contribuyen de forma proporcional a la financiación de la inversión.

2.º Acciones o participaciones en el capital emitidas por entidades de la Zona Especial Canaria como consecuencia de su constitución o ampliación de capital, siempre que se cumpla con los requisitos y condiciones establecidos en el número 1.º anterior de esta letra D y los previstos en el capítulo I del título V de esta Ley. Adicionalmente, se deberán reunir las siguientes condiciones:

El importe de la emisión o ampliación de capital destinada a la materialización de la Reserva no podrá aplicarse, en ningún caso, al cumplimiento de los requisitos de inversión mínima de las entidades de la Zona Especial Canaria regulados en el artículo 31 de esta Ley.

La persona o entidad que suscriba las acciones o participaciones emitidas no podrá transmitir o ceder el uso a terceros de los elementos patrimoniales afectos a su actividad económica, existentes en el ejercicio anterior a la suscripción, en dicho ejercicio o en los cuatro ejercicios posteriores, salvo que haya terminado su vida útil y se proceda a su sustitución o que se trate de operaciones realizadas en el curso normal de su actividad por contribuyentes que se dediquen, a través de una explotación económica, al arrendamiento o cesión a terceros para su uso de elementos patrimoniales del inmovilizado, siempre que no exista vinculación, directa o indirecta, con los arrendatarios o cesionarios de dichos bienes, en los términos definidos en el apartado 2 del artículo 18 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, ni se trate de operaciones de arrendamiento financiero. En ningún caso podrá transmitirlos o ceder su uso a la entidad de la Zona Especial Canaria cuyas acciones suscriba ni a otra persona vinculada con esta última en los términos anteriormente indicados.

La persona o entidad que suscriba las acciones o participaciones emitidas no procederá a la reducción de su plantilla media total, existente en el ejercicio anterior a la suscripción, en los cuatro ejercicios posteriores. Para el cálculo de la plantilla media total de la empresa se tomarán las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación con la jornada completa.

3.º Cualquier instrumento financiero emitido por entidades financieras siempre que los fondos captados con el objeto de mate-

rializar la Reserva sean destinados a la financiación en Canarias de proyectos privados, cuyas inversiones sean aptas de acuerdo con lo regulado en este artículo, siempre que las emisiones estén supervisadas por el Gobierno de Canarias, y cuenten con un informe vinculante de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en los términos que reglamentariamente se establezcan.

A estos efectos, el contribuyente que materializa la Reserva procederá a comunicar fehacientemente a la entidad financiera el importe de la misma así como la fecha en que termina el plazo para la materialización. Esta última, a su vez, comunicará fehacientemente al contribuyente las inversiones efectuadas así como su fecha. Las inversiones realizadas se entenderán financiadas según el orden en el que se haya producido el desembolso efectivo. En el caso de desembolsos efectuados en la misma fecha, se considerará que contribuyen de forma proporcional a la financiación de la inversión.

Las inversiones realizadas no darán lugar a la aplicación de ningún otro beneficio fiscal, salvo los previstos en el artículo 25 de esta Ley.

4.º Títulos valores de deuda pública de la Comunidad Autónoma de Canarias, de las Corporaciones Locales canarias o de sus empresas públicas u Organismos autónomos, siempre que la misma se destine a financiar inversiones en infraestructura y equipamiento o de mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario, con el límite del cincuenta por ciento de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio.

A estos efectos, el Gobierno de la Nación aprobará la cuantía y el destino de las emisiones, a partir de las propuestas que en tal sentido le formule la Comunidad Autónoma de Canarias, previo informe del Comité de Inversiones Públicas.

5.º Títulos valores emitidos por organismos públicos que procedan a la construcción o explotación de infraestructuras o equipamientos de interés público para las Administraciones públicas en Canarias, cuando la financiación obtenida con dicha emisión se destine de forma exclusiva a tal construcción o explotación, con el límite del cincuenta por ciento de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio.

A estos efectos, el Gobierno de la Nación aprobará la cuantía y el destino de las emisiones, a partir de las propuestas que en tal sentido le formule la Comunidad Autónoma de Canarias, previo informe del Comité de Inversiones Públicas.

6.º Títulos valores emitidos por entidades que procedan a la construcción o explotación de infraestructuras o equipamientos de interés público para las Administraciones públicas en Canarias, una vez obtenida la correspondiente concesión administrativa o título administrativo habilitante, cuando la financiación obtenida con dicha emisión se destine de forma exclusiva a tal construcción o explotación, con el límite del cincuenta por ciento de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio y en los términos que se prevean reglamentariamente. La emisión de los correspondientes títulos valores estará sujeta a autorización administrativa previa por parte de la Administración competente para el otorgamiento del correspondiente título administrativo habilitante.

A estos efectos y cuando se trate de entidades del sector público, el Gobierno de la Nación aprobará la cuantía y el destino de las emisiones, a partir de las propuestas que en tal sentido le formule en su caso la Comunidad Autónoma de Canarias, previo informe del Comité de Inversiones Públicas.

5. Los elementos patrimoniales en que se materialice la inversión deberán estar situados o ser recibidos en el archipiélago canario, utilizados en el mismo, afectos y necesarios para el desarrollo de actividades económicas del contribuyente, salvo en el caso de los que contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario.

A tal efecto se entenderán situados y utilizados en el archipiélago:

a) Las aeronaves que, por su destino, contribuyan a mejorar las conexiones de las Islas Canarias, en los términos que reglamentariamente se determinen.

b) Los buques con pabellón español y con puerto base en Canarias, incluidos los inscritos en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras.

c) Las redes de transporte y de comunicaciones que conecten el archipiélago canario con el exterior, por el tramo de la misma que se encuentre dentro del territorio de las Islas Canarias y a la parte situada fuera del mismo que se utilice para conectar entre sí las distintas islas del archipiélago.

d) Las aplicaciones informáticas y los derechos de propiedad industrial, que no sean meros signos distintivos del contribuyente o de sus productos siempre que hayan sido creados con medios de la entidad situados en el ámbito territorial canario o adquiridos a terceros para su transformación siempre que su explotación económica se dirija, realice, contrate, distribuya, organice y facture desde Canarias.

e) Los derechos de propiedad intelectual, en la medida que hubieran sido creados con medios de la entidad situados en el ámbito territorial canario o adquiridos a terceros para su transformación, siempre que su explotación económica se dirija, realice, contrate, distribuya, organice y facture desde el referido ámbito.

El concepto de transformación previsto en la letra e) de este número será el previsto en la legislación sectorial de protección de estos derechos y exigirá que el derecho resultante de la transformación entre en funcionamiento en el mismo periodo impositivo que la adquisición a terceros del derecho original.

f) Las concesiones administrativas de uso de bienes de dominio público radicados en Canarias.

g) Las concesiones administrativas de prestación de servicios públicos que se desarrollen exclusivamente en el archipiélago.

h) Las concesiones administrativas de obra pública para la ejecución o explotación de infraestructuras públicas radicadas en Canarias.

6. Se entenderá que el importe de la materialización alcanzará al precio de adquisición o coste de producción de los elementos patrimoniales, con exclusión de los intereses, impuestos estatales indirectos y sus recargos, sin que pueda resultar superior a su valor de mercado.

En el caso de redes de transporte y comunicaciones que conecten el archipiélago canario con el exterior, el importe de la materialización alcanzará al valor de adquisición o coste de producción del tramo de la misma que se encuentre dentro del territorio de las Islas Canarias y a la parte situada fuera del mismo que se utilice para conectar entre sí las distintas islas del archipiélago.

En el caso de las inversiones previstas en la letra A del apartado 4 de este artículo, el importe de la materialización de la reserva en elementos patrimoniales del inmovilizado intangible no podrá exceder del cincuenta por ciento del valor total del proyecto de

inversión del que formen parte, salvo que se trate de contribuyentes que cumplan las condiciones del artículo 101 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, en el período impositivo en el que se obtiene el beneficio con cargo al cual se dota la reserva.

Se computará el cincuenta por ciento del importe de los costes de estudios preparatorios y de consultoría, cuando estén directamente relacionados con las inversiones previstas en la letra A del apartado 4 de este artículo y se trate de contribuyentes que cumplan las condiciones del artículo 101 de la Ley 27/2014, de 7 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, en el período impositivo en el que se obtiene el beneficio con cargo al cual se dota la reserva.

En los casos de creación de puestos de trabajo, se considerará producida la materialización únicamente durante los dos primeros años desde que se produce el incremento de plantilla y se computará, en cada período impositivo, por el importe del coste medio de los salarios brutos y las cotizaciones sociales obligatorias que se corresponda con dicho incremento. En el supuesto previsto en la letra B bis del apartado 4 de este artículo, se entenderá por materialización de la Reserva el coste medio referido hasta un máximo de 36.000 euros por trabajador.

El importe de la materialización de la reserva en gastos de investigación y desarrollo también alcanzará a los proyectos contratados con universidades, organismos públicos de investigación o centros de innovación y tecnología, oficialmente reconocidos y registrados y situados en Canarias.

En el caso de los instrumentos financieros a que se refiere la letra D del apartado 4 de este artículo, se considerará producida la materialización en el importe desembolsado con ocasión de su suscripción. En el caso de acciones o participaciones, también tendrá esta consideración el importe desembolsado en concepto de prima de emisión.

La parte de la inversión financiada con subvenciones no se considerará como importe de materialización de la reserva.

7. Se entenderá producida la materialización, incluso en los casos de la adquisición mediante arrendamiento financiero, en el momento en que los activos entren en funcionamiento.

8. Los elementos patrimoniales en que se haya materializado la reserva para inversiones a que se refieren las letras A y C del apartado 4, así como los adquiridos en virtud de lo dispuesto en la letra D de ese mismo apartado, deberán permanecer en funcionamiento en la empresa del adquirente durante cinco años como mínimo, sin ser objeto de transmisión, arrendamiento o cesión a terceros para su uso. Cuando su permanencia fuera inferior a dicho período, no se considerará incumplido este requisito cuando se proceda a la adquisición de otro elemento patrimonial que lo sustituya por su valor neto contable, con anterioridad o en el plazo de 6 meses desde su baja en el balance, que reúna los requisitos exigidos para la aplicación de la reducción prevista en este artículo y que permanezca en funcionamiento durante el tiempo necesario para completar dicho período. No podrá entenderse que esta nueva adquisición supone la materialización de las cantidades destinadas a la reserva para inversiones en Canarias, salvo por el importe de la misma que excede del valor neto contable del elemento patrimonial que se sustituye y que tuvo la consideración de materialización de la reserva regulada en este artículo. En el caso de la adquisición de suelo, el plazo será de diez años.

En los casos de pérdida del elemento patrimonial se deberá proceder a su sustitución en los términos previstos en el párrafo anterior.

Los contribuyentes que se dediquen a la actividad económica de arrendamiento o cesión a terceros para su uso de elementos patrimoniales del inmovilizado podrán disfrutar del régimen de la reserva para inversiones, siempre que no exista vinculación, directa o indirecta, con los arrendatarios o cesionarios de dichos bienes, en los términos definidos en el artículo 18, apartado 2, de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, ni se trate de operaciones de arrendamiento financiero. A estos efectos, se entenderá que el arrendamiento de inmuebles se realiza como actividad económica únicamente cuando concurran las circunstancias previstas en el apartado 2 del artículo 27 de la Ley 35/2006.

En los supuestos de arrendamiento de bienes inmuebles, además de las condiciones previstas en el párrafo anterior, el contribuyente deberá tener la consideración de empresa turística de acuerdo con lo previsto en la Ley 7/1995, de 6 de abril, de Ordenación del Turismo de Canarias, tratarse del arrendamiento de viviendas protegidas por la sociedad promotora, de bienes inmuebles afectos al desarrollo de actividades industriales incluidas en las divisiones 1 a 4 de la sección primera de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas, o de zonas comerciales situadas en áreas cuya oferta turística se encuentre en declive, por precisar de intervenciones integradas de rehabilitación de áreas urbanas, según los términos en que se define en las directrices de ordenación general de Canarias, aprobadas por la Ley 19/2003, de 14 de abril.

Cuando se trate de los valores a los que se refiere la letra D del apartado 4, deberán permanecer en el patrimonio del contribuyente durante cinco años ininterrumpidos, sin que los derechos de uso o disfrute asociados a los mismos puedan ser objeto de cesión a terceros.

9. Las inversiones en que se materialice la reserva se podrán financiar mediante los contratos de arrendamiento financiero a los que se refiere el artículo 115 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en cuyo caso la reducción en la base imponible quedará condicionada al ejercicio efectivo de la opción de compra.

10. **(Derogado).**

11. Los contribuyentes a que se refiere este artículo podrán llevar a cabo inversiones anticipadas, que se considerarán como materialización de la reserva para inversiones que se dote con cargo a beneficios obtenidos en el período impositivo en el que se realiza la inversión o en los tres posteriores, siempre que se cumplan los restantes requisitos exigidos en el mismo.

Las citadas dotaciones habrán de realizarse con cargo a beneficios obtenidos hasta el 31 de diciembre de 2020.

La materialización y su sistema de financiación se comunicarán conjuntamente con la declaración del Impuesto sobre Sociedades, el Impuesto sobre la Renta de no Residentes o el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del período impositivo en que se realicen las inversiones anticipadas.

12. La aplicación del beneficio de la reserva para inversiones será incompatible, para los mismos bienes y gastos, con las

deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades reguladas en el Capítulo IV del Título VI del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, y con la deducción por inversiones regulada en el artículo 94 de la Ley 20/1991.

Tratándose de activos usados y de suelo, estos no podrán haberse beneficiado anteriormente del régimen previsto en este artículo, por dotaciones que se hubieran realizado con beneficios de periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007 ni de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades reguladas en el capítulo IV del título VI del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, ni de la deducción por inversiones regulada en el artículo 94 de la Ley 20/1991. Se considerará apta la inversión que recaiga en activos usados que solo parcialmente se hubiesen beneficiado del régimen de la reserva para inversiones en Canarias en la parte proporcional correspondiente.

13. Mientras no se cumpla el plazo de mantenimiento a que se refiere el apartado 8 de este artículo, los contribuyentes harán constar en la memoria de las cuentas anuales la siguiente información:

a) El importe de las dotaciones efectuadas a la reserva con indicación del ejercicio en que se efectuaron.

b) El importe de la reserva pendiente de materialización, con indicación del ejercicio en que se hubiera dotado.

c) El importe y la fecha de las inversiones, con indicación del ejercicio en que se produjo la dotación de la reserva, así como la identificación de los elementos patrimoniales en que se materializa.

d) El importe y la fecha de las inversiones anticipadas a la dotación, previstas en el apartado 11 de este artículo, lo que se hará constar a partir de la memoria correspondiente al ejercicio en que las mismas se materializaron.

e) El importe correspondiente a cualquier otro beneficio fiscal devengado con ocasión de cada inversión realizada como consecuencia de la materialización de la reserva regulada en este artículo.

f) El importe de las subvenciones solicitadas o concedidas por cualquier Administración pública con ocasión de cada inversión realizada como consecuencia de la materialización de la reserva regulada en este artículo.

Los contribuyentes que no tengan obligación de llevar cuentas anuales llevarán un libro registro de bienes de inversión, en el que figurará la información requerida en las letras a) a e) anteriores.

En relación con las inversiones previstas en los números 1.º, 2.º y 3.º de la letra D del apartado 4 de este artículo, la sociedad que realice cualquiera de las inversiones previstas en sus letras A y C, así como las entidades financieras y sociedades gestoras de entidades de inversión colectiva de tipo cerrado y sociedades gestoras de instituciones de inversión colectiva, mientras no se cumpla el plazo de mantenimiento a que se refiere el apartado 8 de este artículo, harán constar en la memoria de las cuentas anuales el importe y la fecha de las inversiones efectuadas que supongan la materialización de la reserva prevista en este artículo dotada por la entidad suscriptora de sus acciones o participaciones, así como los ejercicios durante los cuales la misma deba mantenerse en funcionamiento.

14. La suma del importe de la minoración de la cuota íntegra por el impuesto que se derive de la aplicación de la reducción regulada en este artículo y de cualquier otro beneficio fiscal o subvención de cualquier Administración pública, devengados o concedidos con ocasión de una misma inversión de las previstas en la letras A, B y, en su caso, en el número 1º de la letra D del apartado 4 de este artículo, no podrá exceder de los límites previstos en la normativa comunitaria para las ayudas a la inversión.

Para computar el importe correspondiente a una misma inversión, se considerará integrado en un proyecto único el conjunto de activos adquiridos en un plazo de tres años que se integren en una unidad autónoma determinante de una explotación económica, es decir, un conjunto capaz de funcionar por sus propios medios.

15. Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que determinen sus rendimientos netos mediante el método de estimación directa tendrán derecho a una deducción en la cuota íntegra por los rendimientos netos de explotación que se destinen a la reserva para inversiones, siempre y cuando éstos provengan de actividades económicas realizadas mediante establecimientos situados en Canarias.

La deducción se calculará aplicando el tipo medio de gravamen a las dotaciones anuales a la reserva y tendrá como límite el ochenta por ciento de la parte de la cuota íntegra que proporcionalmente corresponda a la cuantía de los rendimientos netos de explotación que provengan de establecimientos situados en Canarias.

Este beneficio fiscal se aplicará de acuerdo con lo dispuesto en los apartados 3 a 14 de este artículo, en los mismos términos que los exigidos a las sociedades y demás entidades jurídicas.

16. La disposición de la reserva para inversiones con anterioridad a la finalización del plazo de mantenimiento de la inversión o para inversiones diferentes a las previstas en el apartado 4 de este artículo, así como el incumplimiento de cualquier otro de los requisitos establecidos en este artículo, salvo los contenidos en sus apartados 3 y 13, dará lugar a que el contribuyente proceda a la integración, en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes o en la cuota íntegra del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio en que ocurrieran estas circunstancias, de las cantidades que en su día dieron lugar a la reducción de aquélla o a la deducción de ésta, sin perjuicio de las sanciones que resulten procedentes.

En el caso del incumplimiento de la obligación del ejercicio de la opción de compra prevista en los contratos de arrendamiento financiero, la integración en la base imponible tendrá lugar en el ejercicio en el que contractualmente estuviera previsto que ésta debiera haberse ejercitado.

Se liquidarán intereses de demora en los términos previstos en la Ley 58/2003 y en su normativa de desarrollo.

17. Constituyen infracciones tributarias graves los siguientes supuestos:

a) La falta de contabilización de la reserva para inversiones en los términos previstos en el apartado 3 de este artículo, que será sancionada con multa pecuniaria proporcional del 2 por ciento de la dotación que debiera haberse efectuado.

b) No hacer constar en la memoria de las cuentas anuales la información a que se refiere el apartado 13 de este artículo, que será sancionada con multa pecuniaria proporcional del 2 por ciento del importe de las dotaciones a la reserva para inversiones que debieran haberse incluido.

c) Incluir datos falsos, incompletos o inexactos en la memoria de las cuentas anuales a que se refiere el apartado 13 de este artículo, que será sancionada con multa pecuniaria fija de 100 euros por cada dato omitido, falso o inexacto, con un mínimo de 1.000 euros.

Constituye infracción tributaria leve la falta de comunicación de los datos o la comunicación de datos falsos, incompletos o inexactos a que se refiere la letra D del apartado 4 de este artículo, que será sancionada con multa pecuniaria fija de 100 euros por cada dato omitido, falso o inexacto, con un mínimo de 500 euros.

18. Reglamentariamente se determinará la información que deban suministrar los sujetos pasivos que practiquen la reducción prevista en este artículo junto con la declaración por el Impuesto sobre Sociedades, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, con el objeto de verificar que el importe de las ayudas y beneficios obtenidos en relación con una misma inversión no excede de los límites establecidos en el apartado 14 de este artículo.

Reglamentariamente se determinarán los plazos y condiciones para que el sujeto pasivo notifique las inversiones efectuadas con cargo a la reserva regulada en este artículo para la adquisición de elementos de transporte marítimo o aéreo y las realizadas, en el sector de la transformación y comercialización de productos agrícolas, cuando, en este último caso, su importe sea superior a veinticinco millones de euros o el correspondiente a la cuota por los Impuestos que se hubieran devengado, cuando no hubieran sido de aplicación las medidas fiscales reguladas en esta Ley, supere los doce millones de euros.

Artículo 27 bis. Deducción por inversiones en territorios de África Occidental y por gastos de propaganda y publicidad. (5)

1. Las entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades con domicilio fiscal en Canarias cuyo importe neto de la cifra de negocios en el período impositivo inmediato anterior sea igual o inferior a 10 millones de euros y con una plantilla media en dicho período inferior a 50 personas, tendrán derecho a practicar las siguientes deducciones de la cuota íntegra:

a) El 15 por ciento de las inversiones que efectivamente se realicen en la constitución de filiales o establecimientos permanentes en el Reino de Marruecos, en la República Islámica de Mauritania, en la República de Senegal, en la República de Gambia, en la República de Guinea Bissau y en la República de Cabo Verde, siempre que estas entidades realicen actividades económicas en dichos territorios en el plazo de 1 año desde el momento de la inversión. La aplicación de la deducción requerirá:

– que la entidad por sí sola o conjuntamente con otras entidades con domicilio fiscal en Canarias ostente un porcentaje de participación en el capital o en los fondos propios de la filial de, al menos, el 50 por ciento, y

– que la inversión en dicha entidad participada o establecimiento permanente se mantenga durante un plazo de, al menos, 3 años.

b) El 15 por ciento del importe satisfecho en concepto de gastos de propaganda y publicidad de proyección plurianual para lanzamiento de productos, de apertura y prospección de mercados en el extranjero y de concurrencia a ferias, exposiciones y manifestaciones análogas incluyendo en este caso las celebradas en España con carácter internacional.

Dichas deducciones serán del 10 por ciento cuando, no concurriendo los requisitos previstos en el primer párrafo de este apartado 1, el referido importe neto de la cifra de negocios no exceda de 50 millones de euros y la mencionada plantilla media sea inferior a 250.

2. En el supuesto de entidades que formen parte de un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, el importe neto de la cifra de negocios y la plantilla media se referirán al conjunto de entidades pertenecientes al mismo grupo.

Cuando la entidad fuere de nueva creación, el importe neto de la cifra de negocios se referirá al primer período impositivo en que se desarrolle efectivamente la actividad. Si el período impositivo inmediato anterior hubiere tenido una duración inferior al año, o la actividad se hubiere desarrollado durante un plazo también inferior, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.

3. La deducción prevista en la letra a) del apartado 1 de este artículo se aplicará en el período impositivo en que la entidad participada o el establecimiento permanente inicien la actividad económica, y estará condicionada a un incremento de la plantilla media en Canarias del contribuyente en ese período impositivo respecto de la plantilla media existente en el período impositivo anterior y al mantenimiento de dicho incremento durante un plazo de 3 años.

Esta deducción estará sometida a los límites establecidos en el apartado 1 del artículo 39 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

4. La deducción prevista en este artículo, con los límites y condiciones señaladas en el mismo, resultará igualmente de aplicación a personas físicas que realicen actividades económicas en Canarias.

TÍTULO V

La Zona Especial Canaria

Capítulo I

Creación, vigencia y ámbito de la Zona Especial Canaria

Artículo 28. Creación de la Zona Especial Canaria. (6)

Se crea una Zona Especial en las Islas Canarias con la finalidad de promover la creación de empleo de calidad, el desarrollo económico y social del archipiélago y la diversificación de su

(5) Artículo añadido con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, por el artículo único.Dos del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

(6) Artículo modificado por el artículo 1.35 de la Ley 8/2018, de 5 de noviembre, por la que se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE del 7).

estructura productiva, presidida por el principio de estanqueidad geográfica, que se regirá por lo dispuesto en la presente Ley y en su norma de desarrollo, sin perjuicio de la aplicación de la normativa general en lo no previsto expresamente.

Artículo 29. Vigencia de la Zona Especial Canaria. (7)

1. La vigencia de la Zona Especial Canaria tendrá como límite el 31 de diciembre del año 2026, prorrogable previa autorización de la Comisión Europea.

2. No obstante, la autorización de la inscripción en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria tendrá como límite el 31 de diciembre del año 2020.

3. El mantenimiento de la Zona Especial Canaria estará condicionado en todo caso al resultado de las revisiones periódicas que deba realizar la Comisión Europea.

Artículo 30. Ámbito geográfico de aplicación. (8)

El ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria se extenderá a todo el territorio de las islas Canarias.

Artículo 31. Ámbito subjetivo de aplicación. (9)

1. Son entidades de la Zona Especial Canaria las personas jurídicas y sucursales de nueva creación que, reuniendo los requisitos enumerados en el apartado siguiente, sean inscritas en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria.

2. Solamente serán inscribibles aquellas personas jurídicas y sucursales que reúnan los siguientes requisitos:

a) Que tengan su domicilio social y la sede de dirección efectiva en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria.

b) Que al menos un administrador o, en el caso de las sucursales, un representante legal resida en las islas Canarias.

c) Constituir su objeto social la realización en el ámbito geográfico de la zona Especial Canaria de actividades económicas incluidas en el anexo de esta Ley. Asimismo, mediante sucursal diferenciada, podrán realizar otras actividades a las que no serán de aplicación los beneficios de la Zona Especial Canaria, en cuyo caso deberán llevar contabilidad separada, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 42.1.b).a'), b') y c').

d) Realizar inversiones en los dos primeros años desde su inscripción, que se materialicen en la adquisición de elementos patrimoniales del inmovilizado material o intangible, en su caso, situados o recibidos en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria, utilizados en el mismo, afectos y necesarios para el desarrollo de las actividades económicas efectuadas por el contribuyente en dicho ámbito geográfico, por un importe mínimo de:

- En las islas de Gran Canaria y Tenerife, 100.000 euros.
- En las islas de El Hierro, Fuerteventura, La Gomera, Lanzarote y la Palma, 50.000 euros.

No se computarán, a estos efectos, los elementos patrimoniales adquiridos mediante las operaciones reguladas en el capítulo VII del título VII de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Estas inversiones deberán cumplir las siguientes condiciones:

a') Los elementos patrimoniales adquiridos deberán permanecer en la entidad de la Zona Especial Canaria durante todo el período de disfrute de este régimen, o durante su vida útil si fuera inferior, sin ser objeto de transmisión. Tampoco podrán ser objeto de arrendamiento o cesión a terceros para su uso, salvo que se trate del objeto social o actividad de la entidad de la Zona Especial Canaria, y siempre que no exista vinculación directa o indirecta con los arrendatarios o cesionarios de dichos bienes. Se entenderá que no se incumple el requisito de permanencia cuando los bienes sea objeto de transmisión y el importe se reinvierta en nuevos elementos del inmovilizado en las mismas condiciones dentro del plazo de un año.

b') **(10)** Tratándose de elementos usados, estos no podrán haberse aplicado anteriormente al fin previsto en la letra d).

Se podrá autorizar la inscripción o la permanencia en el régimen de la Zona Especial Canaria de entidades que no cumplan el requisito de inversión establecida en esta letra d), siempre que el número de puestos de trabajo a crear y el promedio anual de plantilla superen el mínimo previsto en la letra e) de este apartado.

e) La creación de puestos de trabajo en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria dentro de los seis meses siguientes a su inscripción y el mantenimiento como mínimo en ese número del promedio anual de plantilla durante el período de disfrute de este régimen, con un mínimo de:

– En las islas de Gran Canaria y Tenerife, 5 empleos.
– En las islas de El Hierro, Fuerteventura, La Gomera, Lanzarote y La Palma, 3 empleos.

Cuando se haya ejercido anteriormente la misma actividad bajo la misma o bajo otra titularidad, se exigirá una creación neta de, al menos:

– En las islas de Gran Canaria y Tenerife, 5 empleos.
– En las islas de El Hierro, Fuerteventura, La Gomera, Lanzarote y La Palma, 3 empleos.

f) Presentar una memoria descriptiva de las principales actividades económicas a desarrollar, que avale su solvencia, viabilidad, competitividad internacional y su contribución al desarrollo económico y social de las islas Canarias, cuyo contenido será vinculante para la entidad, salvo variación de esas actividades previa autorización expresa del Consejo Rector.

---

(7) Artículo modificado con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, por el artículo único. Tres del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

(8) Artículo modificado con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, por el artículo único.Cuatro del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

(9) Artículo modificado con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, por el artículo único.Cinco del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

(10) Se modifica el apartado 2.d).b') con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 7 de noviembre de 2018, por el artículo 1.36 de la Ley 8/2018, de 5 de noviembre, por la que se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE del 7).

3. Las características y condiciones de lo dispuesto en el apartado 2 anterior se podrán determinar reglamentariamente.

Capítulo III

Régimen especial de las entidades de la Zona Especial Canaria

Sección 2.ª Régimen Fiscal

Artículo 42. Impuesto sobre Sociedades. Régimen especial. Acumulabilidad.

1. Las entidades de la Zona Especial Canaria tributarán en el Impuesto sobre Sociedades con las siguientes especialidades:

a) **(11)** Aplicarán el tipo de gravamen especial establecido en el artículo siguiente a aquella parte de la base imponible que corresponda a las operaciones que realicen material y efectivamente en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria.

b) **(12)** Las entidades de la Zona Especial Canaria llevarán su contabilidad de acuerdo con lo dispuesto en el Código de Comercio y demás normativa contable que les sea de aplicación, sin perjuicio de las siguientes especialidades:

a') Deberán individualizar en cuentas separadas las operaciones indicadas en los apartados 1 y 2 del artículo 44 de esta Ley.

b') Las sucursales a que se refiere la letra c) del apartado 2 del artículo 31 de esta Ley deberán llevar contabilidad separada de la contabilidad de la entidad de la Zona Especial Canaria.

c') Deberá incluirse en la memoria un desglose de la parte de la cuenta de pérdidas y ganancias, así como de todas aquellas cuentas que reflejan aplicación del beneficio, que proceda de las operaciones realizadas efectiva y materialmente en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria, determinada por aplicación a las mismas del porcentaje obtenido según se establece en el artículo 44 de esta Ley.

2. Los beneficios fiscales de la Zona Especial Canaria se podrán simultanear con otras ayudas a la inversión y a la creación de empleo dentro de los límites y con las condiciones establecidas en la normativa comunitaria.

Artículo 43. Impuesto sobre Sociedades. Tipo de gravamen especial.

El tipo de gravamen especial aplicable será del 4%.

(11) Se modifica la letra a) del apartado 1 con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007, por el artículo primero.Ocho del Real Decreto-Ley 12/2006, de 29 de diciembre, por el que se modifican la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y el Real Decreto-ley 2/2000, de 23 de junio.

(12) Se modifica la letra b) del apartado 1 con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, por el artículo único.Diez del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

Artículo 44. Impuesto sobre Sociedades. Determinación de la parte de base imponible correspondiente a operaciones realizadas efectiva y materialmente en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria.

Para determinar la parte de la base imponible de la entidad de la Zona Especial Canaria que, a efectos de la aplicación del tipo especial de gravamen, se derive de las operaciones realizadas material y efectivamente en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria, se aplicará sobre la base imponible de la entidad el porcentaje resultante de multiplicar por cien el resultado de una fracción en la que figuren:

1. En el numerador, con signo positivo, el importe de las siguientes operaciones:

a) Las transmisiones de bienes muebles corporales efectuadas en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria.

Se considerarán efectuadas en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria las transmisiones de bienes corporales cuando la puesta a disposición del adquirente se realice en dicho ámbito o se inicie desde él la expedición o transporte necesario para dicha puesta a disposición.

Si los bienes hubieran de ser objeto de instalación o montaje fuera del ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria, se incluirá el valor de los trabajos de preparación y fabricación que se efectúen en dicho ámbito y el de las prestaciones de servicios que completen la entrega o instalación, siempre que se efectúen con los medios afectos a la entidad de la Zona Especial Canaria radicados o adscritos al ámbito geográfico de la misma.

b) Las transmisiones de bienes inmuebles que formen parte del inmovilizado afecto a la actividad, incluidos los derechos reales sobre los mismos, cuando los bienes estén situados en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria.

c) Las prestaciones de servicios que se efectúen con los medios de la entidad que estén situados en el ámbito de la Zona Especial Canaria. A estos efectos, tendrán esta consideración las operaciones con bienes y servicios realizadas mediante el uso de tecnologías de la información y las telecomunicaciones, con los medios de la entidad situados en el ámbito de la Zona Especial Canaria y en la forma y con los requisitos que se determinen reglamentariamente.

d) Las operaciones realizadas desde los centros de actividad de la entidad de la Zona Especial Canaria situados en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria destinadas a sus sucursales situadas fuera de dicho ámbito geográfico, cuando las mismas se hayan utilizado por la sucursal para la entrega de bienes o la prestación de servicios a terceros.

2. En el numerador, con signo negativo, el valor de las siguientes operaciones:

a) Las operaciones recibidas por los centros de actividad de la entidad de la Zona Especial Canaria situados en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria desde sus sucursales situadas fuera de dicho ámbito geográfico siempre que las mismas se hayan utilizado por la entidad de la Zona Especial Canaria para la entrega de bienes o la prestación de servicios a terceros.

b) Las transmisiones de elementos patrimoniales adquiridos por la entidad de la Zona Especial Canaria procedentes de entidades que no tengan el carácter de entidad de la Zona Especial Canaria como consecuencia de operaciones acogidas al régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea

o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea previsto en el capítulo VII del Título VII de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

3. En el denominador se incluirá el importe de la totalidad de los ingresos y demás componentes positivos de la base imponible de la entidad de la Zona Especial Canaria.

4. El porcentaje resultante de la aplicación de los criterios anteriores se redondeará en la unidad superior.

5. Para el cálculo de la fracción anterior, las operaciones referidas se consignarán por su valor a efectos del Impuesto sobre Sociedades, a excepción de las realizadas entre los centros de actividad de la entidad de la Zona Especial Canaria situados en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria y sus sucursales situadas fuera de dicho ámbito geográfico, que se computarán con arreglo al valor normal de mercado de las mismas determinado según se establece en el artículo 18.4 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

A los efectos de lo previsto en este artículo se entenderán situados en la Zona Especial Canaria:

a) Las aeronaves que, por su destino, contribuyan a mejorar las conexiones de las Islas Canarias, en los términos que reglamentariamente se determinen.

b) Los buques con pabellón español y puerto base en Canarias, incluidos los inscritos en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras.

c) **(13)** Las aplicaciones informáticas, los derechos de propiedad industrial, que no sean meros signos distintivos del contribuyente o de sus productos, y los derechos de propiedad intelectual, en la medida que hubieran sido creados con medios de la entidad situados en el ámbito de la Zona Especial Canaria, siempre que su explotación económica se dirija, realice, contrate, distribuya, organice y facture desde el referido ámbito.

6. **(14)** El tipo de gravamen especial se aplicará exclusivamente a la parte de la base imponible que coincida con la menor de las siguientes cuantías:

a) El importe que resulte de aplicar a la base imponible el porcentaje determinado en el apartado 4.

b) El importe que resulte de la aplicación de las siguientes reglas:

– 1.800.000 euros, para aquellas entidades de la Zona Especial Canaria que cumplan el requisito de creación mínima de empleo previsto en el artículo 31.2.e) de esta Ley.

– 500.000 euros adicionales por cada puesto de trabajo que exceda del mínimo señalado, hasta alcanzar 50 puestos de trabajo.

– La creación de puestos de trabajo por encima de 50, así como la aludida en las dos reglas anteriores, estará sometida, en todo caso, al siguiente límite: la minoración de la cuota íntegra en cada período impositivo, tras la aplicación del tipo especial aplicable en la Zona Especial Canaria, en relación con el tipo general del Impuesto sobre Sociedades no podrá ser superior al 30 por ciento del importe neto de la cifra de negocios de la entidad de la Zona Especial Canaria.

A estos efectos, se entiende por creación neta de empleo el número de puestos de trabajo netos creados en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria desde la inscripción de la entidad de la Zona Especial Canaria, excluidas, en su caso, las incorporaciones de una plantilla anterior.

Las variaciones en la creación neta de empleo surtirán efecto en el ejercicio impositivo en que se produzcan.

Artículo 52. Pérdida de beneficios fiscales. (15)

El incumplimiento de cualquiera de los requisitos previstos en el artículo 31 de esta Ley determinará, sin perjuicio de la revocación o cancelación de la inscripción en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria, la pérdida del derecho al disfrute de los beneficios fiscales establecidos en el presente título.

En el caso del Impuesto sobre Sociedades, esta pérdida surtirá efectos en el período impositivo en que dicho incumplimiento se produzca. Además, si el requisito incumplido fuera el contemplado en la letra d) del apartado 2 del artículo 31 de la presente Ley, junto a la cuota diferencial del ejercicio se incluirá la diferencia entre la cuota íntegra liquidada en los períodos impositivos finalizados con anterioridad y la que se hubiera liquidado aplicando el tipo de gravamen general a la totalidad de la base imponible, así como los correspondientes intereses de demora.

Artículo 71. Infracciones y sanciones tributarias.

1. Lo dispuesto en este capítulo se entenderá sin perjuicio de lo previsto en las disposiciones reguladoras del régimen de infracciones y sanciones tributarias y del procedimiento para su aplicación.

2. Las resoluciones del Consorcio de la Zona Especial Canaria que recaigan como consecuencia de la incoación de los expedientes sancionadores dimanantes del régimen previsto en este capítulo no impedirán el ejercicio de las competencias que el ordenamiento jurídico atribuye a las Administraciones tributarias en orden a la verificación del cumplimiento de los requisitos exigidos por la presente Ley a las entidades de la Zona Especial Canaria para el disfrute de los beneficios fiscales contemplados en la misma.

---

(13) Se modifica la letra c) del segundo párrafo del apartado 5, por el artículo 1.38 de la Ley 8/2018, de 5 de noviembre, por la que se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE del 7).

(14) Apartado modificado con efectos desde 1 enero de 2015, por el artículo 1.38 de la Ley 8/2018, de 5 de noviembre, por la que se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE del 7).

(15) Se modifica el párrafo segundo con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, por el artículo único.Catorce del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

Título VII

Registro especial de buques y empresas navieras

Capítulo I

Normas generales

Artículo 73. Inscripción de buques.

1. Se podrán inscribir en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras los buques y empresas navieras que cumplan los requisitos de la disposición adicional decimoquinta de la Ley 27/1992, de 24 de noviembre, de Puertos del Estado y de la Marina Mercante.

2. Los tripulantes y las empresas de los buques que estén adscritos a los servicios regulares entre las islas Canarias y entre éstas y el resto del territorio nacional, en tanto éstos no puedan inscribirse en el Registro Especial, de conformidad con lo previsto en el apartado anterior, podrán, no obstante, disfrutar de las exenciones del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes establecidas en los artículos 74 y 75.1 de esta Ley, de las bonificaciones del Impuesto sobre Sociedades establecidas en el artículo 76.1 de esta Ley y de las bonificaciones en las cotizaciones a la Seguridad Social establecidas en el artículo 78 de esta Ley.

Cuando los servicios regulares a que se refiere el párrafo anterior sean de pasajeros, la exención y la bonificación previstas respectivamente en los artículos 75.1 y 78 de esta ley, únicamente resultarán de aplicación a los tripulantes que sean nacionales de algún Estado miembro de la Unión Europea o de alguno de los Estados parte en el Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo.

Capítulo II

Régimen fiscal

Artículo 76. Impuesto sobre Sociedades.

1. Se bonificará en un 90 por 100 la porción de la cuota de este impuesto resultante después de practicar, en su caso, las deducciones por doble imposición a que se refiere el Capítulo II del Título VI de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, que corresponda a la parte de la base imponible que proceda de la explotación desarrollada por las empresas navieras relativa a los servicios regulares a que se refiere el artículo 73.2.

2. Se bonificará en un 90 por 100 la porción de la cuota de este impuesto resultante después de practicar, en su caso, las deducciones por doble imposición a que se refiere el Capítulo II del Título VI de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, que corresponda a la parte de la base imponible que proceda de la explotación desarrollada por las empresas navieras de sus buques inscritos en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras.

3. Reglamentariamente se establecerá la forma de aplicar lo dispuesto en los apartados anteriores.

Artículo 77. Aplicación del régimen fiscal de las entidades ZEC.

Lo dispuesto en el artículo anterior no será de aplicación a las empresas navieras constituidas como entidades ZEC, las cuales gozarán del régimen previsto para dichas entidades.

Disposiciones adicionales

Tercera.- Régimen especial de las Comunidades de Aguas y Heredamientos de Canarias. (16)

1. Las Comunidades de Aguas y Heredamientos de Canarias, reguladas por la Ley de 27 de diciembre de 1956, continuarán exentas del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de la tributación que deban soportar los partícipes y comuneros en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o Sociedades, según corresponda, y de los deberes de colaboración con la Hacienda Pública española establecidos en la Ley General Tributaria.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, en ningún caso se considerará renta sujeta al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre Sociedades, la entrega a sus partícipes o comuneros del agua que se corresponda con su cuota de participación en el condominio. Tampoco se generará renta sujeta a los mencionados impuestos respecto del agua alumbrada por las Comunidades de Aguas y Heredamientos de Canarias que los comuneros destinen al riego de sus explotaciones agrarias.

3. La renta obtenida por los comuneros o partícipes contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas tendrá la consideración de rendimientos de la actividad económica cuando derive de la transmisión a terceros del agua alumbrada por las Comunidades de Aguas y Heredamientos de Canarias y de rendimiento del capital mobiliario a los que se refiere el apartado 4 del artículo 25 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio cuando derive de la cesión temporal a terceros de sus derechos de aprovechamiento sobre las aguas en la participación o cuota indivisa que sobre ellas sea de su titularidad.

En ambos casos, para el cálculo del rendimiento neto tendrá la consideración de gasto deducible las cuotas satisfechas durante el período impositivo por su pertenencia a la Comunidad o al Heredamiento que proporcionalmente corresponda al agua transmitida o a los derechos de aprovechamiento sobre las aguas subterráneas cedidos, con el límite de los rendimientos íntegros obtenidos en dicho ejercicio por tal transmisión o cesión. El exceso podrá deducirse en los cuatros años siguientes, sin que pueda exceder, conjuntamente con los gastos por estos mismos conceptos correspondientes a cada uno de estos años, de la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos en cada uno de ellos por la transmisión del agua alumbrada o la cesión temporal de tales derechos.

---

(16) Disposición modificada con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 7 de noviembre de 2018, por el artículo 1.40 de la Ley 8/2018, de 5 de noviembre, por la que se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE del 7).

Respecto de los comuneros o partícipes contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades, se integrará en la base imponible de dicho Impuesto la renta generada con ocasión de la venta del agua alumbrada o la cesión temporal a terceros de sus derechos de aprovechamiento sobre las aguas en la participación o cuota indivisa que sobre ellas sea de su titularidad. Los importes satisfechos en concepto de cuotas por su pertenencia a la Comunidad o Heredamiento que proporcionalmente correspondan al agua transmitida o a los derechos de aprovechamiento cedidos tendrán el carácter de gasto fiscalmente deducible.

4. Las transmisiones *inter vivos y mortis causa* de participaciones en Comunidades y Heredamientos estarán exentas de los tributos que gravan el tráfico de bienes.

5. Las Comunidades de Aguas y Heredamientos de Canarias quedan exentas del Impuesto sobre Actividades Económicas por la actividad consistente en la captación, tratamiento y distribución de agua para núcleos urbanos.

Quinta.-Bonificación en el Impuesto sobre Sociedades.

1. Podrán disfrutar de una bonificación en la cuota íntegra del Impuesto sobre Sociedades del 95 por 100 aplicable a los períodos impositivos que se inicien durante 1994, 1995, 1996, 1997, 1998, 1999 y 2000, las sociedades que se constituyan entre la entrada en vigor de la presente Ley y el 31 de diciembre de 1996.

La bonificación se aplicará exclusivamente respecto de los rendimientos procedentes de explotaciones económicas, realizadas mediante establecimientos situados en Canarias.

2. Serán requisitos para disfrutar de la bonificación a que se refiere el apartado anterior:

a) Que el promedio de plantilla medio en personas/año superior a tres trabajadores e inferior a 20, en todos y cada uno de los períodos impositivos a que se refiere el apartado anterior.

b) Que con anterioridad a 31 de diciembre de 1997 se realice una inversión en activos fijos nuevos superior a 15 millones de pesetas. Dicha inversión, que deberá haberse iniciado antes de 31 de diciembre de 1996, deberá mantenerse durante los períodos impositivos a que se refiere el apartado anterior.

c) Que las explotaciones económicas no se hayan ejercido anteriormente bajo otra titularidad. Se entenderá que las explotaciones económicas se han ejercido anteriormente bajo otra titularidad, entre otros, en los supuestos de fusión, escisión o aportación de ramas de actividad.

d) Que las explotaciones económicas se realicen en local o establecimiento independiente.

e) Que la participación de los socios personas físicas sea superior al 75 por 100 del capital social.

f) Que no sea de aplicación el régimen de transparencia fiscal.

3. La base imponible negativa pendiente de compensación en el último de los períodos impositivos a que se refiere el apartado 1, únicamente será compensable en la parte que exceda de las bases imponibles positivas habidas en los mismos.

No será aplicable a dicha compensación el límite a que se refiere el artículo 18 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

4. La bonificación establecida en este artículo será incompatible con cualquier otro beneficio fiscal, a excepción de la exención por reinversión a que se refiere el artículo 15.8 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, y de lo previsto en el artículo 12 del Real Decreto-ley 3/1993, de 26 de febrero, de medidas urgentes sobre materias presupuestarias, tributarias, financieras y de empleo.

Octava.- Régimen supletorio.

En todo lo no previsto en esta Ley, y en el resto de la normativa reguladora del Régimen Económico Fiscal de Canarias, será de aplicación el régimen jurídico vigente par el resto del territorio nacional en cuanto no se oponga a lo establecido en las mismas.

Undécima.- Inaplicación de los beneficios fiscales contenidos en los artículos 25, 26 y 27 a determinados sectores industriales.

1. Desde la fecha de entrada en vigor del presente apartado las exenciones establecidas en el artículo 25 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, no será de aplicación cuando se trate de incentivar actividades encuadradas en los sectores de la construcción naval, fibras sintéticas, industria del automóvil, siderurgia e industria del carbón.

2. Con efectos desde el 1 de enero de 1998, y para los períodos impositivos que comiencen desde esa fecha, la bonificación regulada en el artículo 26 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, no será de aplicación a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias, propios de actividades de construcción naval, fibras sintéticas, industria del automóvil, siderurgia e industria del carbón.

3. Con efectos desde el 1 de enero de 1998, y para los períodos impositivos que comiencen desde esa fecha, no podrá acogerse al régimen de la Reserva para Inversiones en Canarias establecido en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, la parte del beneficio obtenido en el ejercicio de actividades propias de la construcción naval, fibras sintéticas, industria del automóvil, siderurgia e industria del carbón.

4. **(17)** El ámbito de aplicación de los sectores citados en los apartados anteriores será el establecido en la normativa comunitaria sobre ayudas estatales.

Duodécima.- Incompatibilidad entre ayudas de Estado.

1. No resultarán de aplicación las exenciones previstas en los artículos 74 y 75, las bonificaciones establecidas en los artículos 26, 76 y 78, la reducción regulada en el artículo 27, las exenciones y bonificaciones previstas en el artículo 73 ni el régimen fiscal especial previsto en los artículos 42, 43, 44, 45, 48 y 49, en los períodos impositivos en los que concurran las siguientes circunstancias:

a) Que los sujetos pasivos a que se refieren los citados preceptos tengan la condición de mediana o gran empresa de acuerdo con los dispuesto en la Recomendación 2003/361/CE de la Comisión Europea. Cuando se trate de la exención prevista en el artículo 75, el cumplimiento de este requisito se entenderá referido a los pagadores de los rendimientos del trabajo parcialmente exentas.

(17) Se añade el apartado 4 con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007, por el artículo primero.Catorce del Real Decreto-Ley 12/2006, de 29 de diciembre, por el que se modifican la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y el Real Decreto-ley 2/2000, de 23 de junio.

b) Que dichos sujetos pasivos perciban una ayuda de Estado de reestructuración concedida al amparo de lo establecido en la Comunicación 2004/C244/02 de la Comisión Europea.

c) Que la Comisión Europea no hubiera tenido en cuenta los beneficios fiscales derivados de la aplicación de este régimen cuando tomó la decisión sobre la ayuda de reestructuración.

Decimotercera.- Deducción por actividades de innovación tecnológica que se realicen en Canarias. (18)

El porcentaje de la deducción por actividades de innovación tecnológica que se realicen en Canarias y cumplan los criterios establecidos en el apartado 2 del artículo 35 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, será del 45 por ciento, sin que le resulte de aplicación lo dispuesto en el artículo 94.1.a) de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias.

Decimocuarta.- Límites de las deducciones por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales realizadas en Canarias. (19)

El importe de la deducción por inversiones en producciones españolas de largometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental a que se refiere el apartado 1 del artículo 36 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, no podrá ser superior a 5,4 millones de euros cuando se trate de producciones realizadas en Canarias.

El importe de la deducción por gastos realizados en territorio español por producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales a que se refiere el apartado 2 del artículo 36 de la Ley 27/2014 no podrá ser superior a 4,5 millones de euros cuando se trate de gastos realizados en Canarias.

Con respecto al importe mínimo de gastos que fija el apartado 2 del artículo 36 de la Ley 27/2014, en caso de ejecución de servicios post-producción o animación de una producción extranjera, los gastos realizados en Canarias deberán ser superiores a 200.000 euros.

El importe de la deducción por gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales a que se refiere el apartado 3 del artículo 36 de la Ley 27/2014 no podrá ser superior a 900.000 euros cuando se trate de gastos realizados en Canarias.

Decimocuarta bis.- Impuesto sobre Sociedades. Aplicación del régimen de consolidación fiscal a entidades con sucursales en la Zona Especial Canaria. (20)

La aplicación del tipo de gravamen especial establecido el artículo 43 de esta Ley en el caso de sucursales de la Zona Especial Canaria de entidades con residencia fiscal en España no impedirá a dichas entidades formar parte de un grupo fiscal que aplique el régimen de consolidación fiscal previsto en el Capítulo VI del Título VII de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

No obstante lo anterior, la parte de la base imponible de la entidad que forme parte de un grupo fiscal y que sea atribuible a la sucursal de la Zona Especial Canaria no se incluirá en la base imponible individual de la entidad a efectos de la determinación de la base imponible del grupo fiscal, siendo objeto de declaración separada en los términos que reglamentariamente se determinen.

Disposiciones transitorias

Cuarta.- Régimen de deducción por inversiones en Canarias. (21)

En el supuesto de supresión del Régimen General de Deducción por Inversiones regulado por la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, su aplicación futura en las islas Canarias, mientras no se establezca un sistema sustitutorio equivalente, continuará realizándose conforme a la normativa vigente en el momento de la supresión.

No obstante, las cantidades no deducidas se podrán aplicar, respetando los límites que les resulten de aplicación, en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos.

El plazo previsto en el apartado anterior resultará igualmente de aplicación, respetando los referidos límites, a las deducciones pendientes de aplicación a la entrada en vigor del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

---

(18) Disposición añadida con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, por el artículo único. Dieciocho del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

(19) Disposición modificada con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 7 de noviembre de 2018, por el artículo 1.42 de la Ley 8/2018, de 5 de noviembre, por la que se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE del 7).

(20) Disposición añadida con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018, por el artículo 1.43 de la Ley 8/2018, de 5 de noviembre, por la que se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE del 7).

(21) Disposición modificada con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, por el artículo único. Veinte del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre, por el que se modifican la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y el Real Decreto-ley 2/2000, de 23 de junio (BOE del 30).

Disposición adicional primera. Inaplicación de los beneficios fiscales cuando concurran ayudas de Estado ilegales e incompatibles.

No podrán disfrutar de los beneficios fiscales regulados en la Ley 19/1994 que constituyan ayudas estatales según el ordenamiento comunitario quienes hubieran percibido ayudas de Estado declaradas ilegales e incompatibles con el mercado común hasta que no se haya producido el reembolso correspondiente de tales ayudas.

Disposición adicional segunda. Control de las ayudas estatales.

La Administración tributaria deberá atender las solicitudes de información que sean requeridas por la Comisión Europea en relación con la aplicación de los regímenes fiscales regulados en la Ley 19/1994 que constituyan ayudas estatales según el ordenamiento comunitario. A estos efectos, la Administración tributaria podrá utilizar la información de que disponga en relación con quienes hubieran disfrutado de las ayudas de Estado previstas en dicha Ley y remitirá a la Intervención General de la Administración del Estado la información necesaria sobre las ayudas de Estado derivadas de la aplicación de la citada Ley, para su incorporación a la Base de Datos Nacional de Subvenciones regulada en el artículo 20 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones.

La aplicación conjunta o separada de los beneficios fiscales regulados en el artículo 26 y en el apartado 4 del artículo 27, letra C, y números 2º a 6º de la letra D, así como, en su caso, en el número 1º de esta letra D, de la Ley 19/1994, no podrá exceder de los límites establecidos por el ordenamiento comunitario. Asimismo, la aplicación conjunta de los beneficios fiscales regulados en el título V de la Ley 19/1994 tampoco podrá superar tales límites.

Disposición adicional tercera. Ayudas a grandes proyectos de inversión.

La aplicación de los beneficios fiscales regulados en la Ley 19/1994 se ajustará, cuando así proceda, a las condiciones especiales recogidas en las directrices comunitarias sobre las ayudas de Estado de finalidad regional para el período 2007-2013, respecto de los grandes proyectos de inversión.

Reglamentariamente se establecerán los términos y los límites de dicha aplicación.

Disposición adicional cuarta. Ayudas estatales al sector agrario y forestal.

La aplicación de los beneficios fiscales establecidos en los artículo 25, 26 y 27, y en la sección 2ª del capítulo III del título V de la Ley 19/1994, por parte de las empresas que lleven a cabo actividades de producción, transformación o comercialización de productos agrícolas comprendidos en el anexo I del Tratado de la Comunidad Europea, quedará condicionada a lo dispuesto en las Directrices comunitarias sobre ayudas estatales al sector agrario y forestal 2007-2013, teniendo en cuenta las especialidades que se deriven de la condición ultraperiférica de la Comunidad Autónoma de Canarias.

Reglamentariamente se establecerán los términos y los límites de dicha aplicación.

Disposición adicional quinta. Ayudas estatales en el sector de la pesca y la acuicultura.

La aplicación de los beneficios fiscales establecidos en los artículos 25, 26 y 27, y en la sección 2ª del capítulo III del título V de la Ley 19/1994, por parte de las empresas que lleven a cabo actividades de producción, transformación o comercialización de productos de la pesca y la acuicultura, quedará condicionada a lo dispuesto en las Directrices comunitarias para el examen de las ayudas estatales en el sector de la pesca y la acuicultura, teniendo en cuenta las especialidades que se deriven de la condición ultraperiférica de la Comunidad Autónoma de Canarias.

Reglamentariamente se establecerán los términos y los límites de dicha aplicación.

Disposición adicional sexta. Ayudas al sector del transporte.

Reglamentariamente se establecerá la adecuación de los beneficios fiscales establecidos en los artículo 25, 26 y 27, y en la sección 2ª del capítulo III del título V de la Ley 19/1994, en aquellos aspectos particulares no regulados en los mismos, a las normas comunitarias sobre ayudas al sector del transporte, teniendo en cuenta las especialidades que se deriven de la condición ultraperiférica de la Comunidad Autónoma de Canarias.

Disposición transitoria segunda. Reserva para inversiones en Canarias.

1. Las dotaciones a la reserva para inversiones procedentes de beneficios de períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2007 se regularán por las disposiciones establecidas en el artículo 27 de la Ley 19/1994, según su redacción vigente a 31 de diciembre de 2006.

2. Las inversiones anticipadas realizadas en un período impositivo iniciado antes de 1 de enero de 2007 se considerarán materialización de la reserva para inversiones de beneficios obtenidos en otro período impositivo posterior iniciado, igualmente antes de dicha fecha, y se regularán por las disposiciones establecidas en el artículo 27 de la Ley 19/1994, según su redacción vigente a 31 de diciembre de 2006.

Disposición transitoria tercera. Zona Especial Canaria.

Las entidades que hubieran obtenido autorización para la inscripción en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria con anterioridad a 31 de diciembre de 2006 se regirán hasta 31 de diciembre de 2008 por las disposiciones de la Ley 19/1994, según su redacción vigente a 31 de diciembre de 2006.

Disposición final primera. Habilitación normativa.

El Gobierno dictará cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y la aplicación de lo establecido en este Real Decreto-ley.

Disposición final segunda. Entrada en vigor.

Este Real Decreto-ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE del 20).

(Este Real Decreto-ley es aplicable con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2015).

Disposición adicional primera. Inaplicación de los beneficios fiscales cuando concurran ayudas de Estado ilegales e incompatibles.

No podrán disfrutar de los beneficios fiscales regulados en la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, ni en la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, que constituyan ayudas estatales según el ordenamiento comunitario quienes hubieran percibido ayudas de Estado declaradas ilegales e incompatibles con el mercado común hasta que no se haya producido el reembolso correspondiente de tales ayudas.

Disposición adicional segunda. Adecuación de los incentivos aplicables en el marco del Régimen Económico y Fiscal de Canarias al ordenamiento comunitario.

1. La regulación y aplicación de los incentivos aplicables en el marco del Régimen Económico y Fiscal de Canarias se ajustará a lo establecido en el ordenamiento comunitario.

En particular, se observará lo preceptuado en el Reglamento (UE) Nº 651/2014 de la Comisión, de 17 de junio de 2014, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado.

2. **(22)** Con efectos desde el día 1 de enero de 2015, la aplicación de los beneficios fiscales que tengan la consideración de ayudas regionales al funcionamiento establecidos en el Libro II y en el artículo 94 de la Ley 20/1991, en la Ley de la Comunidad Autónoma de Canarias 4/2014, de 26 de junio, por la que se modifica la regulación del arbitrio sobre importaciones y entregas de mercancías en las Islas Canarias, en los artículos 26 y 27 y en el Título V de la Ley 19/1994, y en la disposición adicional duodécima de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, así como las ayudas al transporte de mercancías comprendidas en el ámbito del Real Decreto 362/2009, de 20 de marzo, sobre compensación al transporte marítimo y aéreo de mercancías no incluidas en el anexo I del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea, con origen o destino en las Islas Canarias, y de la Orden de 31 de julio de 2009 del Consejero de Obras Públicas y Transportes del Gobierno de Canarias, por la que se aprueban las bases de vigencia indefinida para la concesión de subvenciones al transporte interinsular de mercancías no incluidas en el anexo I del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea, estarán sujetas al límite del 30 por ciento del volumen de negocios anual del beneficiario obtenido en las Islas Canarias.

(22) Disposición modificada con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 7 de noviembre de 2018, por el artículo 3.1 de la Ley 8/2018, de 5 de noviembre.

Disposición adicional tercera. Ayudas en relación con el sector del tabaco.

Las ayudas estatales en favor del sector del tabaco, en el marco del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, serán de aplicación en iguales condiciones que para el resto del sector industrial, salvo que se permita la aplicación de un umbral superior mediante la preceptiva autorización comunitaria.

A estos efectos se entenderán comprendidas en el sector industrial todas aquellas actividades incluidas en las divisiones 1 a 4 de la sección primera de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas.

Disposición adicional cuarta. Control de las ayudas estatales. (23), (24)

La acumulación de las ayudas obtenidas en virtud de todos los incentivos aplicables en el marco del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, así como de aquellos otros, cualquiera que sea su naturaleza, que tengan la consideración de ayudas de Estado, será objeto de un sistema de seguimiento y control.

Con respecto al Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en Canarias, para el cálculo de la base imponible a efectos de las ayudas de estado en las entregas interiores se computará el importe agregado del impuesto que se hubiera devengado en el ejercicio en caso de no haber resultado aplicable la exención en las entregas interiores establecida en el apartado 4 del artículo 2 de la Ley 4/2014, de 26 de junio, de la Comunidad Autónoma de Canarias.

La cuantificación del importe agregado de dicho impuesto se realizará aplicando el tipo impositivo correspondiente a la base imponible que resulte de la aplicación de lo dispuesto en la regla 2.ª del apartado 1 del artículo 23 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, minorado:

a) por el importe de las cuotas del Arbitrio que hayan soportado en las adquisiciones o importaciones realizadas en el ejercicio por las que hubieran tenido derecho a la devolución conforme al artículo 85 del a Ley 20/1991, de 7 de junio;

b) y por el importe de las cuotas que hubieran soportado en las adquisiciones de bienes cuyas entregas interiores hayan estado exentas del Arbitrio de acuerdo con el artículo 2.4 de la Ley 4/2014, cuantificadas también de acuerdo con la regla 2.ª del apartado 1 del artículo 23 de la Ley 20/1991.

A estos efectos, los beneficiarios deberán presentar una declaración informativa relativa a las distintas medidas o regímenes de ayudas utilizadas. Esta declaración incluirá información detallada de los aludidos incentivos, que serán objeto de comprobación.

(23) Véase el artículo 37 del Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de Desarrollo de la Ley 19/1994, de 6 de julio de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, modificado por el Real Decreto 1022/2015, de 13 de noviembre.

(24) Disposición modificada con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 7 de noviembre de 2018, por el artículo 3.2 de la Ley 8/2018, de 5 de noviembre.

El reintegro del exceso de la ayuda y la imposición de la citada sanción se efectuarán con arreglo a los procedimientos correspondientes en función de la naturaleza de la ayuda.

Reglamentariamente se dictarán las normas necesarias para el desarrollo y aplicación de lo establecido en esta disposición adicional, y, en particular, las de atribución de la competencia para la realización del control al que la misma se refiere.»

Disposición transitoria única. Reserva para inversiones en Canarias.

1. Las dotaciones a la reserva para inversiones procedentes de beneficios de períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2015 se regularán por las disposiciones establecidas en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, según redacción vigente a 31 de diciembre de 2014.

Disposición final segunda. Título competencial.

Este Real Decreto-ley se aprueba al amparo de lo dispuesto en el artículo 149.1.14ª de la Constitución, que atribuye al Estado la competencia en materia de hacienda general.

Disposición final tercera. Desarrollo reglamentario.

Se habilita al Gobierno para que, en el ámbito de sus competencias, dicte las disposiciones reglamentarias necesarias para el desarrollo de aplicación de este Real Decreto-ley.

Disposición final cuarta. Entrada en vigor.

Este Real Decreto-ley entrará en vigor el 1 de enero de 2015.

Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de Desarrollo de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en las materias referentes a los incentivos fiscales en la imposición indirecta, la reserva para inversiones en Canarias y la Zona Especial Canaria (BOE de 16 de enero de 2008)

Título II

Las inversiones

Capítulo I

Inversiones iniciales

Artículo 6. Delimitación del concepto de ayuda. (25)

De conformidad con lo establecido en el artículo 2 del Reglamento (UE) n.º 651/2014, de la Comisión, de 17 de junio de 2014, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado, a los efectos de este Reglamento se entenderá por:

a) «Ayudas regionales de funcionamiento»: Ayudas para reducir los gastos corrientes de una empresa no relacionados con una inversión inicial; incluye categorías de costes tales como los costes de personal, materiales, servicios contratados, comunicaciones, energía, mantenimiento, alquileres, administración, etcétera, pero excluye los gastos de amortización y los costes de financiación si se incluyeron en los costes subvencionables cuando se concedió la ayuda a la inversión.

En particular, tienen tal consideración, a efectos de lo dispuesto en la Ley 19/1994, de 6 de julio, las previstas en el apartado 1 del artículo 36 de este Reglamento.

b) «Ayudas regionales a la inversión»: Ayudas regionales concedidas para una inversión inicial.

En particular, tienen tal consideración, a efectos de lo dispuesto en la Ley 19/1994, de 6 de julio, las previstas en el apartado 2 del artículo 36 de este Reglamento.

A su vez, tienen la consideración de inversión inicial, a efectos de lo dispuesto en la Ley 19/1994, de 6 de julio, y en este Reglamento, las siguientes:

a) La inversión en activos materiales e inmateriales relacionada con la creación de un nuevo establecimiento, la ampliación de la

(25) Artículo modificado con efectos desde el 18 de noviembre de 2015, por el artículo único.Dos del Real Decreto 1022/2015, de 13 de noviembre, por el que se modifica el Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en las materias referentes a los incentivos fiscales en la imposición indirecta, la reserva para inversiones en Canarias y la Zona Especial Canaria, aprobado por el Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre.

capacidad de un establecimiento existente, la diversificación de la producción de un establecimiento en productos que anteriormente no se producían en el mismo o una transformación fundamental del proceso global de producción de un establecimiento existente o,

b) La adquisición de activos pertenecientes a un establecimiento que ha cerrado o que habría cerrado si no hubiera sido adquirido y que es comprado por un inversor no vinculado al vendedor. La mera adquisición de las acciones de una empresa no se considerará inversión inicial.

Título IV

Gestión de los incentivos fiscales del artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio

Capítulo II

Planes de inversión

Artículos 32 a 35.

(Derogados) **(26)**

Título V

Control de los incentivos y límites de la acumulación de ayudas derivados de la aplicación del Derecho de la Unión Europea **(27)**

Artículo 36. Ayudas de Estado.

A los efectos del seguimiento y control de la acumulación de ayudas establecido en el Reglamento (UE) n.º 651/2014 de la Comisión de 17 de junio de 2014 por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado (DO L 187, de 26.6.2014), y en la disposición adicional cuarta del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, tienen la consideración de:

1. «Ayudas regionales al funcionamiento» los siguientes incentivos y regímenes:

a) El régimen especial de las empresas productoras de bienes corporales regulado en el artículo 26 de la Ley 19/1994, de 6 de julio.

b) El régimen de deducción por inversiones en Canarias regulado en el artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, y las deducciones a las que se refieren las disposiciones adicionales decimotercera y decimocuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio, a excepción de la deducción señalada en el número 4 de este artículo, cuando las inversiones realizadas no tengan la consideración de «inversión inicial» de conformidad con el artículo 6 de este Reglamento.

c) Los incentivos de la Zona Especial Canaria regulados en los artículos 43 a 46 de la Ley 19/1994, de 6 de julio.

d) La reserva para inversiones en Canarias, en la parte regulada en el apartado 4, letras B bis, C y D, del artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio.

e) Las exenciones de entregas interiores del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias reguladas en el apartado 4 del artículo 2 de la Ley, de la Comunidad Autónoma de Canarias, 4/2014, de 26 de junio, por la que se modifica la regulación del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias.

f) Las ayudas al transporte de mercancías comprendidas en el ámbito del Real Decreto 362/2009, de 20 de marzo, sobre compensación al transporte marítimo y aéreo de mercancías no incluidas en el anexo I del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea, con origen o destino en las Islas Canarias.

2. «Ayudas regionales a la inversión» los siguientes incentivos y regímenes:

a) Los incentivos a la inversión regulados en el artículo 25 de la Ley 19/1994, de 6 de julio.

b) El régimen de deducción por inversiones en Canarias regulado en el artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, y las deducciones a las que se refieren las disposiciones adicionales decimotercera y decimocuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio, a excepción de la deducción señalada en el número 4 de este artículo, cuando las inversiones realizadas tengan la consideración de «inversión inicial» de conformidad con el artículo 6 de este Reglamento.

c) La reserva para inversiones en Canarias, en la parte regulada en el apartado 4, letras A y B, del artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio.

d) Otros incentivos regionales concedidos por las Administraciones Públicas o mediante fondos públicos para la realización de una inversión inicial de conformidad con el artículo 6 de este Reglamento.

3. «Ayudas a las PYME»:

La deducción por inversiones en territorios de África Occidental y por gastos de publicidad y propaganda regulada en el artículo 27.bis de la Ley 19/1994, de 6 de julio.

4. «Ayudas para obras audiovisuales»:

La deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales realizadas en Canarias regulada en la

---

(26) Artículos derogados con efectos desde el 18 de noviembre de 2015, por el artículo único. Ocho del Real Decreto 1022/2015, de 13 de noviembre, por el que se modifica el Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en las materias referentes a los incentivos fiscales en la imposición indirecta, la reserva para Inversiones en Canarias y la Zona Especial Canaria, aprobado por el Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre.

(27) Se modifican los artículos 36, 37 y 38 y se añade el artículo 38 bis con efectos desde el 18 de noviembre de 2015, por el artículo único.Nueve del Real Decreto 1022/2015, de 13 de noviembre, por el que se modifica el Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en las materias referentes a los incentivos fiscales en la imposición indirecta, la reserva para inversiones en Canarias y la Zona Especial Canaria, aprobado el Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre.

disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio.

Artículo 37. Cómputo de las ayudas a efectos de su acumulación.

Las ayudas obtenidas por un beneficiario en virtud de todos los incentivos aplicables en el marco del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, así como de aquellos otros, cualquiera que sea su naturaleza, que tengan la consideración de ayudas de Estado se incluirán en la declaración informativa a que se refiere la disposición adicional cuarta del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, computándose en el ejercicio en el que se generan, excepto en el caso de la reserva para inversiones en Canarias en el que se computarán en el ejercicio en el cual se realizan las inversiones en las que se materializa dicha reserva. En particular:

1. Ayudas regionales de funcionamiento. Se acumulan tomando en consideración el periodo impositivo del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, según los beneficiarios de aquellos sean contribuyentes de uno u otro impuesto y se computarán conforme a los siguientes criterios:

a) Régimen especial de las empresas productoras de bienes corporales. Se computará la bonificación del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que resulte de la aplicación de este régimen.

b) Régimen de deducción por inversiones en Canarias y las disposiciones adicionales decimotercera y decimocuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio, a excepción de la deducción señalada en el número 4 de este artículo, Se computará la diferencia entre la deducción que resulte de la aplicación de este régimen y la que hubiera sido de aplicación conforme al régimen general del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

c) Zona Especial Canaria. Los incentivos de este régimen se computarán:

i. Impuesto sobre Sociedades. La diferencia de cuota que resulta de aplicar el tipo reducido del 4 por ciento a la parte de la base imponible del impuesto que tributa a ese tipo reducido, en vez del tipo que resultaría aplicable a la entidad beneficiaria si no tuviera la consideración de entidad de la Zona Especial Canaria.

ii. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados Los importes que se hubieran devengado de no aplicarse la exención en los actos, contratos y operaciones establecidas en el artículo 46 de la Ley 19/1994, de 6 de julio.

d) Reserva para inversiones en Canarias. Se computará el resultado de multiplicar el tipo impositivo del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al tipo de entidad beneficiaria por el importe de las inversiones realizadas conforme a las letras B bis, C y D, del apartado 4 del artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio. Para los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se computará la parte proporcional de la deducción aplicada en el periodo impositivo correspondiente a las inversiones realizadas.

Si la inversión se ha financiado con dotaciones realizadas en varios ejercicios, deberán corregirse los resultados por un coeficiente de actualización tomando como base el tipo de referencia aplicable a España publicado en el «Diario Oficial de la Unión Europea» que esté vigente a fecha de 31 de diciembre del primer ejercicio en que se dotó la reserva. Cuando el período impositivo no coincida con el año natural, se empleará el tipo de referencia vigente el último día del primer ejercicio.

Cuando las citadas inversiones se lleven a cabo de manera anticipada y las mismas tengan la consideración de materialización de la reserva para inversiones que se dote en ese ejercicio o en los tres posteriores, se computará la reducción de la cuota íntegra consignada en el Impuesto sobre Sociedades o en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del periodo impositivo en el que efectivamente se dote la reserva.

e) Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias. Se computará el importe agregado del impuesto que se hubiera devengado en el ejercicio en caso de no haber resultado aplicable la exención de las entregas interiores establecidas en el apartado 4 del artículo 2 de la Ley 4/2014, de la Comunidad Autónoma de Canarias, de 26 de junio, minorado por el importe de las cuotas del Arbitrio que hayan soportado en las adquisiciones o importaciones realizadas en el ejercicio por las que hubieran tenido derecho a la devolución conforme al artículo 85 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, en el supuesto de no haber resultado aplicable la exención.

f) Ayudas al transporte de mercancías. Se computará el importe total de las ayudas reconocidas al beneficiario durante el ejercicio correspondiente.

2. Las ayudas regionales a la inversión. Se acumulan las ayudas correspondientes a un mismo proyecto de inversión, sin que resulte procedente su división artificial, y las correspondientes a distintos proyectos de inversión pero relativas a los mismos costes subvencionables. Las ayudas se computarán conforme a los siguientes criterios:

a) Incentivos a la inversión regulados en el artículo 25 de la Ley 19/1994, de 6 de julio. Se computarán los importes de los impuestos que se hubieran devengado de no resultar aplicable la exención.

b) Régimen de deducción por inversiones en Canarias y las disposiciones adicionales decimotercera y decimocuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio, a excepción de la deducción señalada en el número 4 de este artículo, Se computará la diferencia entre la deducción que resulte de la aplicación de este régimen y la que hubiera sido de aplicación conforme al régimen general del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

c) Reserva para inversiones en Canarias. Se computará el resultado de multiplicar el tipo impositivo del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al tipo de entidad beneficiaria, por el importe de las inversiones realizadas conforme a las letras A y B del apartado 4 del artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio. Para los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se computa la parte proporcional de la deducción aplicada correspondiente a las inversiones realizadas.

Cuando la inversión se haya financiado con dotaciones realizadas en varios ejercicios o en los casos en los que las citadas inversiones se realicen de manera anticipada se aplican los criterios indicados en el apartado 1.d) de este artículo.

d) Otros incentivos. Se computará el importe de los incentivos reconocidos al beneficiario asociados a un determinado proyecto de inversión.

3. Deducción por inversiones en territorios de África Occidental y por gastos de publicidad y propaganda regulada en el artículo 27.bis de la Ley 19/1994, de 6 de julio. Se computarán el

importe de la deducción por inversiones en territorios de África Occidental por empresa y por proyecto. La deducción por gastos de publicidad y propaganda se computará por empresa y año.

4. Deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales realizadas en Canarias. Se computará la diferencia entre la deducción que resulte de la aplicación de este régimen y la que hubiera sido de aplicación conforme al régimen general del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas asociado a una determinada producción.

5. Otros incentivos. Se incluirán en la referida declaración informativa cualesquiera otros incentivos que tengan la consideración de ayuda de Estado. Se computará el importe de las ayudas reconocidas al beneficiario durante el ejercicio correspondiente o asociadas a un determinado proyecto de inversión, según proceda.

El modelo de la declaración informativa a que se refiere la disposición adicional cuarta del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, se aprobará por el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, que establecerá la forma y plazos de su presentación. **(28)**

Artículo 38. Límites de la acumulación de las ayudas.

1. La acumulación de las ayudas obtenidas en virtud de todos los incentivos aplicables en el marco del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, así como de aquellos, cualquiera que sea su naturaleza, que tengan la consideración de ayudas de Estado, no podrá exceder de los siguientes límites:

a) Ayudas regionales al funcionamiento. Son de aplicación los límites establecidos en la disposición adicional segunda del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre.

En aquellos casos en los que un beneficiario realice actividades en sectores con diferentes límites de acumulación de ayudas, el cómputo de los mismos se realizará de forma separada según correspondan al sector industrial, definido en la citada disposición adicional segunda, o al resto de los sectores. Cuando las ayudas no puedan imputarse íntegramente a un sector determinado, se computará en cada sector la parte proporcional de la ayuda correspondiente al volumen de negocios que represente cada actividad sobre el volumen de negocios anual del beneficiario.

A estos efectos se entenderá por volumen de negocios el importe de la venta de productos y de la prestación de servicios u otros ingresos correspondientes a las actividades ordinarias de la empresa, deducidas las bonificaciones y demás reducciones sobre las ventas así como el Impuesto General Indirecto Canario, y otros impuestos directamente relacionados con el volumen de negocios que deban ser objeto de repercusión.

b) Ayudas regionales a la inversión. Son de aplicación los límites establecidos en las Directrices sobre las ayudas estatales de finalidad regional para 2014-2020 (DO de 23.7.2013), el Reglamento (UE) n.º 651/2014, y el resto del Ordenamiento comunitario aplicable, en su caso, en materia de ayudas estatales.

c) Deducción por inversiones en territorios de África Occidental y por gastos de publicidad y propaganda. De conformidad con los límites establecidos en las letras c) y e) del artículo 4 del Reglamento (UE) n.º 651/2014, de la Comisión, el importe de la deducción por inversiones en territorios de África Occidental no podrá superar la cantidad de 7,5 millones de euros por empresa y por proyecto. El importe de la deducción por gastos de publicidad y propaganda no podrá superar la cantidad de 2 millones de euros por empresa y año.

d) Deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales realizadas en Canarias. El importe total de las ayudas concedidas al amparo de este incentivo no podrá superar el umbral de 50 millones de euros por año, de conformidad con lo establecido en el artículo 4.1.aa) del Reglamento (UE) n.º 651/2014, de la Comisión. A estos efectos, los beneficiarios comunicarán a la Agencia Estatal de Administración Tributaria:

– El presupuesto de costes autorizado por el productor.

– A efectos de lo dispuesto en el artículo 36.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, el importe previsto de la deducción correspondiente a la producción realizada en Canarias, así como el ejercicio en el que finalizará la producción.

– A efectos de lo dispuesto en el artículo 36.2 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, el importe previsto de la deducción correspondiente a los gastos realizados en Canarias, así como el ejercicio en el que se generará la misma.

La Agencia Estatal de Administración Tributaria comunicará en el plazo de veinte días desde la recepción de la comunicación del beneficiario si el importe de la deducción prevista no supera el umbral máximo del año teniendo en cuenta las comunicaciones presentadas anteriormente. En el caso de superarse el umbral, la Agencia Tributaria comunicará la imposibilidad de aplicar el presente incentivo o, en su caso, la posibilidad de aplicarlo parcialmente hasta alcanzar el citado umbral.

2. Si con motivo de las actuaciones de comprobación, inspección o control, se verifica que se han superado los límites de acumulación de ayudas por un mismo beneficiario, el órgano competente procederá a exigir el reintegro por el importe total del exceso, conforme al procedimiento que corresponda en atención a las ayudas de su ámbito de competencias y hasta el límite de las citadas ayudas. Si el exceso supera el importe exigible dentro de su ámbito competencial, se dará traslado al órgano competente de las demás ayudas para que procedan a la exigencia de la cuantía restante.

En los casos de ayudas de naturaleza tributaria, en el procedimiento de reintegro se seguirá el orden establecido en los apartados 1 y 2 del artículo 36 de este Reglamento.

Artículo 38 bis. Competencias de control.

El seguimiento y control de la acumulación de las ayudas obtenidas en virtud de los incentivos aplicables en el marco del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, así como de aquellos otros, cualquiera que sea su naturaleza, que tengan la consideración de ayudas de Estado se realizará, en el ámbito de la Administración del Estado, por la Agencia Estatal de Administración Tributaria en cuanto a las materias propias de su competencia, sin perjuicio de las atribuidas a la Intervención General de la Administración

(28) Véase la Orden HAP/296/2016, de 2 de marzo, por la que se aprueba el modelo 282 «Declaración Informativa anual de ayudas recibidas en el marco del Régimen Económico y Fiscal de Canarias y otras ayudas de estado, derivadas de la aplicación del Derecho de la Unión Europea» y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación.

del Estado, que se regirá por su normativa específica, a cuyo efecto resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 95.1.l) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y de las que correspondan a otros órganos u organismos del Estado y a otras Administraciones Públicas.

Conforme a lo establecido en la disposición adicional segunda del Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre, por el que se modifican la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y el Real Decreto-ley 2/2000, de 23 de junio, la Agencia Estatal de Administración Tributaria remitirá a la Intervención General de la Administración del Estado la información necesaria sobre las ayudas de Estado derivadas de la aplicación de la citada Ley, para su incorporación a la Base de Datos Nacional de Subvenciones regulada en el artículo 20 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones.

Disposición adicional única. Nuevas ayudas de Estado. (29)

A los efectos de lo dispuesto en el título V de este Reglamento, las ayudas de Estado que se creen en el marco del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en tanto no se incluyan expresamente en aquel, se regirán por lo establecido en la categoría que, de las ayudas mencionadas en el artículo 6 de este Reglamento, se ajuste a su naturaleza.

Disposición transitoria primera. Dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias efectuadas con anterioridad a 1 de enero de 2015. (30)

A los efectos de lo dispuesto en el título V de este Reglamento, las dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias efectuadas con anterioridad a 1 de enero de 2015 se regirán por la normativa aplicable a dicha reserva el 31 de diciembre de 2014.

Disposición transitoria segunda. Importes pendientes de aplicación de la deducción por inversiones en Canarias generados con anterioridad a 1 de enero de 2015. (31)

A los efectos de lo dispuesto en el título V de este Reglamento, los importes de la deducción por inversiones en Canarias generados con anterioridad a 1 de enero de 2015, pendientes de aplicación, se regirán por la normativa aplicable a dicha deducción el 31 de diciembre de 2014.

(29) Disposición añadida con efectos desde el 18 de noviembre de 2015, por el artículo único.Veintidós del Real Decreto 1022/2015, de 13 de noviembre, por el que se modifica el Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en las materias referentes a los incentivos fiscales en la imposición indirecta, la reserva para inversiones en Canarias y la Zona Especial Canaria, aprobado por el Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre.

(30) Disposición añadida con efectos desde el 18 de noviembre de 2015, por el artículo único.Veintitrés del Real Decreto 1022/2015, de 13 de noviembre, por el que se modifica el Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en las materias referentes a los incentivos fiscales en la imposición indirecta, la reserva para Inversiones en Canarias y la Zona Especial Canaria, aprobado por el Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre.

(31) Disposición añadida con efectos desde el 18 de noviembre de 2015, por el artículo único.Veinticuatro del Real Decreto 1022/2015, de 13 de noviembre, por el que se modifica el Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en las materias referentes a los incentivos fiscales en la imposición indirecta, la reserva para Inversiones en Canarias y la Zona Especial Canaria, aprobado por el Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre.

Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo (BOE del 24).

Impuesto sobre Sociedades

Artículo 14. Normativa aplicable. (1)

Uno. El Impuesto sobre Sociedades es un tributo concertado de normativa autónoma para los sujetos pasivos que tengan su domicilio fiscal en el País Vasco.

No obstante, los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 10 millones de euros, y en dicho ejercicio hubieran realizado en territorio común el 75 por ciento o más de su volumen de operaciones, quedarán sometidos a la normativa de dicho territorio.

Será de aplicación la normativa autónoma a los sujetos pasivos cuyo domicilio fiscal radique en territorio común, su volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 10 millones de euros y en dicho ejercicio hubieran realizado en el País Vasco el 75 por ciento o más de su volumen de operaciones, salvo que se trate de sujetos pasivos que formen parte de un grupo fiscal y cuyo domicilio fiscal radique en territorio común, su volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 10 millones de euros, en cuyo caso, será de aplicación la normativa autónoma únicamente si en dicho ejercicio hubieran realizado en el País Vasco la totalidad de las operaciones.

Dos. Se entenderá por volumen de operaciones el importe total de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido y el recargo de equivalencia, en su caso, obtenido en un ejercicio por el sujeto pasivo en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en su actividad.

Tendrán la consideración de entregas de bienes y prestaciones de servicios las operaciones definidas como tales en la legislación reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Si el ejercicio anterior fuese inferior a un año, el volumen de operaciones a que se refiere al apartado Uno anterior será el resultado de elevar al año las operaciones realizadas durante el ejercicio.

Tres. A los efectos de lo previsto en esta Sección, se entenderá que un sujeto pasivo opera en uno u otro territorio cuando, de acuerdo con los criterios establecidos en el artículo 16, realice en ellos entregas de bienes o prestaciones de servicios.

Cuatro. En el supuesto de inicio de la actividad se atenderá al volumen de las operaciones realizadas en el primer ejercicio, y si éste fuese inferior a un año, el volumen de operaciones será el resultado de elevar al año las operaciones realizadas durante el ejercicio. Hasta que se conozcan el volumen y el lugar de realización de las operaciones en este ejercicio, se tomarán como tales, a todos los efectos, los que el sujeto pasivo estime en función de las operaciones que prevea realizar durante el ejercicio de inicio de la actividad.

(1) Artículo modificado con efectos desde el 30 de diciembre, por artículo único, en los términos establecidos en el anexo de la Ley 10/2017, de 28 de diciembre, por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

Artículo 15. Exacción del Impuesto. (2)

Uno. Corresponderá de forma exclusiva a las Diputaciones Forales la exacción del Impuesto sobre Sociedades de los sujetos pasivos que tengan su domicilio fiscal en el País Vasco y su volumen de operaciones en el ejercicio anterior no hubiere excedido de 10 millones de euros.

Dos. Los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiere excedido de 10 millones de euros tributarán, cualquiera que sea el lugar en que tengan su domicilio fiscal, a las Diputaciones Forales, a la Administración del Estado o a ambas Administraciones en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio durante el ejercicio.

La proporción del volumen de operaciones realizada en cada territorio durante el ejercicio se determinará por aplicación de las reglas que se establecen el artículo siguiente y se expresará en porcentaje redondeado con dos decimales.

Artículo 16. Lugar de realización de las operaciones.

Se entenderán realizadas en el País Vasco las operaciones siguientes:

A) Entregas de bienes.

1º Las entregas de bienes muebles corporales cuando se realice desde territorio vasco la puesta a disposición del adquirente. Cuando los bienes deban ser objeto de transporte para su puesta a disposición del adquirente, las entregas se entenderán realizadas en el lugar en que se encuentren aquéllos al tiempo de iniciarse la expedición o el transporte. Esta regla tendrá las siguientes excepciones:

a) Si se trata de bienes transformados por quien realiza la entrega, se entenderá efectuada ésta en el territorio vasco si se realizó en dicho territorio el último proceso de transformación de los bienes entregados.

b) Si se trata de entregas con instalación de elementos industriales fuera del País Vasco, se entenderán realizadas en territorio vasco si los trabajos de preparación y fabricación se efectúan en dicho territorio y el coste de la instalación o montaje no excede del 15 por 100 del total de la contraprestación.

Correlativamente, no se entenderán realizadas en territorio vasco las entregas de elementos industriales con instalación en dicho territorio, si los trabajos de preparación y fabricación de dichos elementos se efectúan en territorio común y el coste de la instalación o montaje no excede del 15 por 100 del total de la contraprestación.

2º Las entregas realizadas por los productores de energía eléctrica, cuando radiquen en territorio vasco los centros generadores de la misma.

3º Las entregas de bienes inmuebles cuando los bienes estén situados en territorio vasco.

B) Prestaciones de servicios:

1º Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en territorio vasco, cuando se efectúen desde dicho territorio.

(2) Artículo modificado con efectos desde el 30 de diciembre, por artículo único, en los términos establecidos en el anexo de la Ley 10/2017, de 28 de diciembre, por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

2º Se exceptúan de lo dispuesto en el apartado anterior las prestaciones directamente relacionadas con bienes inmuebles, las cuales se entenderán realizadas en el País Vasco cuando dichos bienes radiquen en territorio vasco.

3º Asimismo, se exceptúan de los dispuesto en los apartados anteriores las operaciones de seguro y capitalización, respecto de las cuales se aplicarán las reglas contenidas en el artículo 32 del presente Concierto Económico.

C) No obstante lo dispuesto en las letras A) y B) anteriores, se entenderán realizadas en el País Vasco las operaciones que a continuación se especifican, cuando el sujeto pasivo que las realice tenga su domicilio fiscal en territorio vasco:

1º Las entregas realizadas por explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras y armadores de buques de pesca de productos naturales no sometidos a procesos de transformación que procedan directamente de sus cultivos, explotaciones o capturas.

2º Los servicios de transporte, incluso los de mudanza, remolque y grúa.

3º Los arrendamientos de medios de transporte.

D) Las operaciones que, con arreglo a los criterios establecidos en este artículo, se consideren realizadas en el extranjero, se atribuirán a una u otra Administración en igual proporción que el resto de las operaciones.

E) Las entidades que no realicen las operaciones previstas en el párrafo segundo del apartado dos del artículo 14 tributarán a las Diputaciones Forales cuando tengan su domicilio fiscal en territorio vasco.

Artículo 17. Pagos a cuenta del Impuesto.

Uno. Las retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre Sociedades corresponderán a una u otra Administración, conforme a los criterios establecidos a tal efecto en el presente Concierto para el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Asimismo, será de aplicación lo dispuesto en el artículo 12 respecto de la eficacia de los pagos a cuenta realizados en una u otra Administración.

Dos. Los sujetos pasivos que deban tributar a ambas Administraciones ingresarán el pago fraccionado del impuesto en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio. A estos efectos, se aplicará la proporción determinada en la última declaración-liquidación del Impuesto.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior podrá aplicarse, previa comunicación a la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa prevista en la sección 2ª del capítulo III del presente Concierto Económico, una proporción diferente en los siguientes supuestos:

a) Fusión, escisión, aportación de activos y canje de valores.

b) Inicio, cese, ampliación o reducción de actividad en territorio común o foral que implique una variación significativa de la proporción calculada según el criterio especificado en el primer párrafo de este apartado.

En todo caso, se considerará que la variación es significativa cuando suponga la alteración de 15 o más puntos porcentuales en la proporción aplicable a cualquiera de los territorios.

Tres. El pago fraccionado efectivamente satisfecho a cada Administración se deducirá de la parte de la cuota que corresponda a ésta.

Artículo 18. Gestión del Impuesto en los supuestos de tributación a ambas Administraciones.

En los casos de tributación a ambas Administraciones se aplicarán las siguientes reglas:

Primera. El resultado de las liquidaciones del Impuesto se imputará a las Administraciones del Estado y del País Vasco en proporción al volumen de operaciones realizado en uno y otro territorio en cada período impositivo.

Segunda. Los sujetos pasivos que deban tributar a ambas Administraciones presentarán ante las mismas, dentro de los plazos y con las formalidades reglamentarias, las declaraciones-liquidaciones procedentes en las que constarán, en todo caso, la proporción aplicable y las cuotas o devoluciones que resulten ante cada una de las Administraciones.

Tercera. Las devoluciones que procedan serán efectuadas por las respectivas Administraciones en la proporción que a cada una le corresponda.

Artículo 19. Inspección del Impuesto. (3)

Uno. La inspección del Impuesto se realizará por la Diputación Foral competente por razón del territorio cuando el sujeto pasivo tenga su domicilio fiscal en el País Vasco.

No obstante, la inspección de los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 10 millones de euros y en dicho ejercicio hubieran realizado en territorio común el 75 por ciento o más de su volumen de operaciones corresponderá a la Administración del Estado.

Asimismo, la inspección de los sujetos pasivos cuyo domicilio fiscal radique en territorio común, su volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 10 millones de euros y en dicho ejercicio hubieran realizado en el País Vasco el 75 por ciento o más de su volumen de operaciones, se realizará por la Diputación Foral competente por razón del territorio.

Dos. Las actuaciones inspectoras se ajustarán a la normativa de la Administración competente, de acuerdo con lo previsto en el apartado anterior, sin perjuicio de la colaboración del resto de las Administraciones.

Si como consecuencia de las actuaciones inspectoras resultase una deuda a ingresar o una cantidad a devolver que corresponda a ambas Administraciones, el cobro o el pago correspondiente será efectuado por la Administración actuante, sin perjuicio de las compensaciones que entre aquéllas procedan. Los órganos de la inspección competente comunicarán los resultados de sus actuaciones al resto de las Administraciones afectadas.

Tres. Lo establecido en el apartado anterior se entenderá sin perjuicio de las facultades que corresponden en su territorio a las Diputaciones Forales en materia de comprobación e investigación, sin que sus actuaciones puedan tener efectos económicos frente a los contribuyentes en relación con las liquidaciones definitivas practicadas como consecuencia de actuaciones de los órganos de las Administraciones competentes.

Cuatro. Las proporciones fijadas en las comprobaciones por la Administración competente surtirán efectos frente al sujeto

(3) Artículo modificado con efectos desde el 30 de diciembre, por artículo único, en los términos establecidos en el anexo de la Ley 10/2017, de 28 de diciembre, por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

pasivo en relación con las obligaciones liquidadas, sin perjuicio de las que, con posterioridad a dichas comprobaciones, se acuerden con carácter definitivo entre ambas Administraciones.

Cinco. Las Administraciones Tributarias que no ostenten la competencia inspectora podrán verificar, con independencia de dónde se entendieran realizadas, todas aquellas operaciones que pudieran afectar al cálculo del volumen de operaciones atribuido por aquellas, a los solos efectos de comunicar lo actuado a la Administración tributaria con competencia inspectora, sin que ello produzca efectos económicos para el contribuyente.

Artículo 20. Agrupaciones de interés económico y uniones temporales de empresas, y grupos fiscales. (4)

Uno. El régimen tributario de las agrupaciones de interés económico y uniones temporales de empresas, corresponderá al País Vasco cuando la totalidad de las entidades que las integren estén sujetas a normativa foral.

Estas entidades imputarán a sus socios la parte correspondiente del importe de las operaciones realizadas en uno y otro territorio, que será tenida en cuenta por éstos para determinar la proporción de sus operaciones.

Dos. 1. Los grupos fiscales estarán sujetos al régimen de consolidación fiscal foral cuando todas las entidades que forman el grupo fiscal estuvieran sujetas a normativa foral en régimen de tributación individual, y estarán sujetos al régimen de consolidación fiscal de territorio común cuando todas las entidades que forman el grupo fiscal estuvieran sujetas a normativa de territorio común en régimen de tributación individual.

A estos efectos, se considerarán excluidas del grupo fiscal las entidades que estuvieran sujetas a la otra normativa.

La competencia inspectora de los grupos fiscales corresponderá a la Administración Tributaria cuya normativa sea aplicable de acuerdo con las normas establecidas en el presente artículo.

En todo caso, se aplicará idéntica normativa a la establecida en cada momento por el Estado para la definición de grupo fiscal, entidad dominante, entidades dependientes, entidad representante, grado de dominio y operaciones internas del grupo.

2. Para la aplicación del régimen de consolidación fiscal de los grupos fiscales se seguirán las reglas siguientes:

Primera. Las entidades integrantes del grupo presentarán, de conformidad con las normas generales a que se refiere este Concierto, la declaración establecida para el régimen de tributación individual.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, la entidad representante del grupo fiscal presentará a cada una de las Administraciones los estados contables consolidados del grupo fiscal.

Segunda. El grupo fiscal tributará, en todo caso, a una y otra Administración en función del volumen de operaciones realizado en uno y otro territorio.

A estos efectos, el volumen de operaciones realizado en cada territorio estará constituido por la suma o agregación de las operaciones que cada una de las entidades integrantes del grupo fiscal efectúen en el mismo, antes de las eliminaciones intergrupo que procedan.

3. Para la determinación de la proporción del volumen de operaciones efectuado en cada territorio en los casos a que se refiere el segundo párrafo de la letra c) del apartado Uno del artículo 7, el segundo párrafo de la letra a) del apartado Uno del artículo 9 y el segundo párrafo del apartado Dos del artículo 23, se atenderá en todo caso al volumen de operaciones del grupo definido en la regla segunda del apartado anterior.

Disposición transitoria primera. (5)

Las modificaciones incorporadas en los artículos 14, 15, 19 y 29.6 del presente Concierto resultarán de aplicación a los periodos impositivos o de liquidación, según el impuesto de que se trate, que se inicien a partir de la entrada en vigor de la Ley que apruebe la modificación del Concierto adoptada por Acuerdo de la Comisión Mixta del Concierto Económico de fecha de 19 de julio de 2017.

Asimismo, lo dispuesto en el artículo 29.9 y 47 ter del presente Concierto Económico será de aplicación a las regularizaciones referidas exclusivamente a periodos impositivos iniciados con posterioridad a la entrada en vigor de la Ley que apruebe la modificación del Concierto adoptada por Acuerdo de la Comisión Mixta del Concierto Económico de fecha de 19 de julio de 2017.

---

(4) Artículo modificado con efectos desde el 30 de diciembre, por artículo único, en los términos establecidos en el anexo de la Ley 10/2017, de 28 de diciembre, por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

(5) Artículo modificado con efectos desde el 30 de diciembre, por artículo único, en los términos establecidos en el anexo de la Ley 10/2017, de 28 de diciembre, por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por Ley 28/1990, de 26 de diciembre (BOE del 27).

Título I

Armonización tributaria

Capítulo II

Impuestos directos

Sección 3.ª Impuesto sobre Sociedades

Artículo 18. Normativa aplicable.

1. Los sujetos pasivos que tributen exclusivamente a la Comunidad Foral de Navarra, con arreglo a los criterios que se señalan en el artículo siguiente, aplicarán la normativa foral navarra.

2. Los sujetos pasivos que tributen conjuntamente a ambas Administraciones aplicarán la normativa correspondiente a la Administración de su domicilio fiscal. No obstante, los sujetos pasivos que teniendo su domicilio fiscal en Navarra hubieran realizado en el ejercicio anterior en territorio de régimen común el 75 por ciento o más de sus operaciones totales, de acuerdo con los puntos de conexión que se establecen en los artículos 19, 20 y 21 siguientes, quedarán sometidos a la normativa del Estado.

Artículo 19. Exacción del Impuesto. (1)

1. Corresponde a la Comunidad Foral de Navarra la exacción del Impuesto sobre Sociedades de los siguientes sujetos pasivos:

a) Los que tengan su domicilio fiscal en Navarra y su volumen total de operaciones en el ejercicio anterior no hubiere excedido de siete millones de euros.

b) Los que operen exclusivamente en territorio navarro y su volumen total de operaciones en el ejercicio anterior hubiere excedido de siete millones de euros, cualquiera que sea el lugar en el que tengan su domicilio fiscal.

2. Los sujetos pasivos que operen en ambos territorios y cuyo volumen total de operaciones en el ejercicio anterior hubiere excedido de siete millones de euros, tributarán conjuntamente a ambas Administraciones, cualquiera que sea el lugar en que tengan su domicilio fiscal. La tributación se efectuará en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio durante el ejercicio, determinado de acuerdo con los puntos de conexión que se establecen en los artículos 20 y 21 siguientes.

3. A efectos de lo dispuesto en los apartados 1 y 2 anteriores, en el supuesto de inicio de la actividad, para el cómputo de la cifra de siete millones de euros se atenderá el volumen de las operaciones realizadas en el ejercicio inicial.

Hasta que se conozcan el volumen y lugar de realización de las operaciones a que se refiere el párrafo anterior, se tomarán como tales, a todos los efectos, los que el sujeto pasivo estime en función de las operaciones que prevea realizar durante el ejercicio de inicio de la actividad.

4. En el supuesto de que el ejercicio tuviese una duración inferior al año, para el cómputo de la cifra de seis millones de euros, las operaciones realizadas se elevarán al año.

5. Se entenderá como volumen de operaciones el importe total de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido y el recargo de equivalencia, en su caso, obtenido por el sujeto pasivo en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en su actividad.

Artículo 20. Operaciones en uno u otro territorio.

A los efectos previstos en el artículo anterior, se entenderá que un sujeto pasivo opera en uno u otro territorio cuando, de acuerdo con los criterios establecidos en el artículo siguiente, realice en ellos entregas de bienes o prestaciones de servicios.

Tendrán la consideración de entregas de bienes y prestaciones de servicios las operaciones definidas como tales en la legislación reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Artículo 21. Lugar de realización de las operaciones.

Se entenderán realizadas en Navarra las operaciones siguientes:

A) Entregas de bienes:

1.º Las entregas de bienes muebles corporales fabricados o transformados por quien efectúa la entrega, cuando los centros fabriles o de transformación del sujeto pasivo estén situados en territorio navarro.

Cuando el mismo sujeto pasivo tenga centros fabriles o de transformación en territorio navarro y común, si el último proceso de fabricación o transformación de los bienes entregados tiene lugar en Navarra.

2.º Si se trata de entregas con instalación de elementos industriales fuera de Navarra, se entenderán realizadas en territorio navarro si los trabajos de preparación y fabricación se efectúan en dicho territorio y el coste de la instalación o montaje no excede del 15 por ciento del total de la contraprestación.

Correlativamente, no se entenderán realizadas en territorio navarro las entregas de elementos industriales con instalación en dicho territorio, si los trabajos de preparación y fabricación de dichos elementos se efectúan en territorio común y el coste de la instalación o montaje no excede del 15 por 100 del total de la contraprestación.

3.º Las entregas realizadas por los productores de energía eléctrica, cuando radiquen en territorio navarro los centros generadores de la misma.

4.º Las demás entregas de bienes muebles corporales, cuando se realice desde territorio navarro la puesta a disposición del adquirente. Cuando los bienes deban ser objeto de transporte para su puesta a disposición del adquirente, las entregas se entenderán realizadas en el lugar en que se encuentren aquéllos al tiempo de iniciarse la expedición o el transporte.

5.º Las entregas de bienes inmuebles cuando los bienes estén situados en territorio navarro.

B) Prestaciones de servicios:

(1) Artículo modificado con efectos desde el 21 de diciembre de 2007, por el artículo único y anejo de la Ley 48/2007, de 19 de diciembre, por la que se modifica la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, por la que se aprueba el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.

1.º Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en Navarra cuando se efectúen desde dicho territorio.

2.º Se exceptúan de lo dispuesto en el apartado anterior las prestaciones directamente relacionadas con bienes inmuebles, las cuales se entenderán realizadas en Navarra cuando dichos bienes radiquen en territorio navarro.

3.º Asimismo, se exceptúan de lo dispuesto en los apartados anteriores las operaciones de seguro y capitalización, respecto de las cuales se aplicarán las reglas contenidas en el artículo 37 de este Convenio Económico.

C) No obstante lo dispuesto en las letras A) y B) anteriores, se entenderán realizadas en Navarra las operaciones que a continuación se especifican, cuando el sujeto pasivo que las realice tenga su domicilio fiscal en territorio navarro:

1.º Las entregas realizadas por explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras y armadores de buques de pesca, de productos naturales no sometidos a procesos de transformación que procedan directamente de sus cultivos, explotaciones o capturas.

2.º Los servicios de transporte, incluso los de mudanza, remolque y grúa.

3.º Los arrendamientos de medios de transporte.

D) Las operaciones que, con arreglo a los criterios establecidos en este artículo, se consideren realizadas en el extranjero se atribuirán, en su caso, a una u otra Administración en igual proporción que el resto de las operaciones.

E) Las entidades que no realicen las operaciones previstas en el artículo anterior tributarán a Navarra cuando tengan su domicilio fiscal en territorio navarro.

Artículo 22. Gestión del impuesto en los supuestos de tributación a ambas Administraciones.

En relación con la gestión del impuesto, en los casos de tributación a las dos Administraciones, se aplicarán las siguientes reglas:

1.ª El resultado de las liquidaciones del impuesto se imputará a las Administraciones del Estado y de Navarra en proporción al volumen de operaciones realizadas en uno y otro territorio, en cada período impositivo, de acuerdo con lo establecido en los artículos 20 y 21 de este Convenio.

2.ª Los sujetos pasivos que deban tributar a ambas Administraciones presentarán en la Delegación de Hacienda que corresponda y en la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, dentro de los plazos y con las formalidades reglamentarias, los documentos que determinen las disposiciones vigentes y las declaraciones-liquidaciones procedentes, en las que constarán, en todo caso, la proporción aplicable y las cuotas o devoluciones que resulten ante cada una de las Administraciones.

3.ª Las devoluciones que procedan serán efectuadas por las respectivas Administraciones en la proporción que a cada una le corresponda.

Artículo 23. Inspección.

La inspección se realizará de acuerdo con los siguientes criterios:

1.º La inspección de los sujetos pasivos que deban tributar exclusivamente a la Administración de la Comunidad Foral de Navarra o a la Administración del Estado, se llevará a cabo por la Inspección de los tributos de cada una de ellas.

2.º La inspección de los sujetos pasivos que deban tributar a las dos Administraciones se realizará de acuerdo con las siguientes reglas:

1.ª Si los sujetos pasivos tienen su domicilio fiscal en territorio común, la inspección será realizada por los órganos de la Administración del Estado, que regularizarán la situación tributaria del sujeto pasivo, incluyendo la proporción de tributación que corresponda a las dos Administraciones competentes.

2.ª Si los sujetos pasivos tienen su domicilio fiscal en territorio navarro, la inspección será realizada por los órganos competentes de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, sin perjuicio de la colaboración de la Administración del Estado, y surtirá efectos frente a las Administraciones competentes, incluyendo la proporción de tributación que corresponda a las mismas.

En el caso de que el sujeto pasivo hubiera realizado en el ejercicio anterior en territorio de régimen común el 75 por ciento o más de sus operaciones totales, de acuerdo con los puntos de conexión que se establecen en los artículos 19, 20 y 31 anteriores, será competente la Administración del Estado, sin perjuicio de la colaboración de la Administración de la Comunidad Foral.

3.ª Las actuaciones inspectoras se ajustarán a la normativa de la Administración competente, de acuerdo con lo previsto en las reglas anteriores.

Si como consecuencia de dichas actuaciones resultase una deuda a ingresar o una cantidad a devolver que corresponda a ambas Administraciones, el cobro o el pago correspondiente será efectuado por la Administración actuante, sin perjuicio de las compensaciones que entre aquéllas procedan. La Administración competente comunicará los resultados de sus actuaciones a la Administración afectada. A estos efectos se establecerá un procedimiento para que la deuda resultante de las actuaciones de comprobación e investigación sea percibida por la Administración a que corresponda.

4.ª Lo establecido en las reglas anteriores se entenderá sin perjuicio de las facultades que corresponden en su territorio a la Administración de la Comunidad Foral de Navarra en materia de comprobación e investigación, sin que sus actuaciones puedan tener efectos económicos frente a los contribuyentes en relación con las liquidaciones definitivas practicadas como consecuencia de actuaciones de los órganos de las Administraciones competentes.

5.ª Las proporciones fijadas en las comprobaciones por la Administración competente surtirán efectos frente al sujeto pasivo en relación con las obligaciones liquidadas, sin perjuicio de las que, con posterioridad a dichas comprobaciones, se acuerden con carácter definitivo entre ambas Administraciones.

Artículo 24. Pago a cuenta del impuesto en los supuestos de tributación a ambas Administraciones.

1. Los sujetos pasivos que deban tributar a ambas Administraciones ingresarán en las mismas el pago a cuenta del Impuesto cuando aquél sea exigible, en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio. A estos efectos, se aplicará la proporción determinada en la última declaración liquidación del impuesto.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, podrá aplicarse, previa comunicación a la Comisión Coordinadora, una proporción diferente en los siguientes supuestos:

a) Fusión, escisión, aportación de activos y canje de valores.

b) Inicio, cese, ampliación o reducción de actividad en territorio común o foral que implique una variación significativa de la proporción calculada según el criterio especificado en el primer párrafo de este número.

En todo caso, se considerará que la variación es significativa cuando suponga la alteración de 15 o más puntos porcentuales en la proporción aplicable a cualquiera de los territorios.

2. El pago a cuenta efectivamente satisfecho a cada Administración se deducirá de la parte de la cuota que corresponda a cada una de ellas.

Artículo 25. Retenciones en la fuente e ingresos a cuenta del Impuesto sobre Sociedades.

Serán de aplicación a las retenciones en la fuente e ingresos a cuenta del Impuesto sobre Sociedades los criterios establecidos a tal efecto en el presente Convenio para el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, así como lo previsto en el artículo 16 respecto de la eficacia de los pagos a cuenta realizados en una u otra Administración.

Artículo 26. Entidades en régimen de imputación y atribución de rentas.

1. A las entidades en régimen de imputación de rentas se les aplicarán las normas establecidas en los artículos anteriores. Para la exacción del Impuesto correspondiente a las rentas imputadas a sus socios se tendrán en cuenta las normas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes o del Impuesto sobre Sociedades, según el impuesto por el que tributen.

2. En los supuestos de atribución de rentas, la gestión e inspección de los entes sometidos a dicho régimen corresponderá a la Administración de su domicilio fiscal.

Para la exacción de la renta atribuida a sus socios comuneros o partícipes se aplicarán las normas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre la Renta de no Residentes o del Impuesto sobre Sociedades, según el impuesto por el que tributen.

Artículo 27. Régimen tributario de las agrupaciones, uniones temporales y grupos fiscales. (2)

1. El régimen tributario de las agrupaciones de interés económico y uniones temporales de empresas corresponderá a Navarra cuando la totalidad de las entidades que las integren estén sometidas a normativa foral.

Estas entidades imputarán a sus socios la parte correspondiente del importe de las operaciones realizadas en uno y otro territorio, que será tenida en cuente por éstos para determinar la proporción de sus operaciones.

2. Para determinar la tributación de los grupos fiscales se aplicarán las siguientes reglas:

1.ª El régimen de consolidación fiscal será el correspondiente al de la Comunidad Foral cuando la sociedad dominante y todas las dependientes estuvieran sujetas a normativa foral en régimen de tributación individual, y será el correspondiente al régimen de consolidación fiscal de territorio común cuando la sociedad dominante y todas las dependientes estuvieran sujetas al régimen tributario de territorio común en régimen de tributación individual. A estos efectos, se considerarán excluidas del grupo fiscal las sociedades que estuvieran sujetas a la otra normativa.

2.ª Los grupos fiscales en los que la entidad dominante estuviere sujeta a la normativa foral en régimen de tributación individual, se equipararán en su tratamiento fiscal a los grupos fiscales en los que la entidad dominante sea no residente en territorio español.

3.ª En todo caso, se aplicará idéntica normativa a la establecida en cada momento por el Estado para la definición de grupo fiscal, sociedad dominante, sociedades dependientes, grado de dominio y operaciones internas del grupo.

3. Para la aplicación del régimen de consolidación fiscal de los grupos fiscales que tributen a ambas Administraciones se seguirán las reglas siguientes:

1.ª Las sociedades integrantes del grupo presentarán, de conformidad con las normas generales, la declaración establecida para el régimen de tributación individual

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, la sociedad dominante presentará a cada una de las Administraciones los estados contables consolidados del grupo fiscal.

2.ª El grupo fiscal tributará a una y otra Administración en función del volumen de operaciones realizado en uno y otro territorio.

A estos efectos, el volumen de operaciones realizado en cada territorio estará constituido por la suma o agregación de las operaciones que cada una de las sociedades integrantes del grupo fiscal efectúen en el mismo, antes de las eliminaciones intergrupo que procedan.

(2) Artículo modificado con efectos desde el 26 de junio de 2015, por el artículo único de la Ley 14/2015, de 24 de junio, por la que se modifica la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, por la que se aprueba el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.



Agencia Tributaria

DEPARTAMENTO DE GESTIÓN TRIBUTARIA

